**ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ**

**Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

**«Ивановская государственная текстильная академия» (ИГТА)**

**Филиал ИГТА в г. Рязани**

**Кафедра \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Контрольная работа**

**по дисциплине**

**Аудит**

**Вариант 8**

**Выполнил: студент группы Э-8426**

**специальность 080502**

**номер зачетной книжки 089052**

**Петрова Елена Александровна**

**фамилия, имя, отчество студента**

**Проверил:\_\_\_\_Шабонина Н.Ю.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**фамилия, имя, отчество преподавателя**

**Рязань 2011**

**Содержание**

1 Методика аудита в формировании финансовых результатов......................... 3

1.1 Общая характеристика аудируемого объекта ООО «Модуль» .............. 3

1.2 Задачи аудитора финансовых результатов и источники информации ...5

1.3 Этапы проведения аудита в формировании финансовых результатов ..8

1.4 Типичные ошибки (нарушения), выявленные в ходе аудита ................11

2 Аудиторские риски ........................................................................................... 17

2.1 Внутрихозяйственный риск ..................................................................... 17

2.2 Риск средств контроля ..............................................................................21

2.3 Риск необнаружения ................................................................................. 24

3 Задача ................................................................................................................. 27

Список использованных источников ................................................................. 29

**1 Методика аудита в формировании финансовых результатов**

**1.1 Общая характеристика аудируемого объекта ООО «Модуль»**

Аудируемым объектом в формировании финансовых результатов в нашем вопросе является Общество с ограниченной ответственностью «Модуль», начавшее свою деятельность в 2000г. ООО «Модуль» является юридическим лицом и реализует продовольственные и непродовольственные товары через сеть магазинов.

ООО «Модуль» является хозяйственным обществом, уставный капитал которого разделен на доли определенных учредительными документами размеров. Имущественная ответственность ООО «Модуль» и его участников определяется Уставом и в соответствии с законодательством РФ.

ООО «Модуль» обладает полной хозяйственной самостоятельностью, обособленным имуществом, имеет самостоятельный баланс, расчетные счета в банках на территории РФ, от своего имени самостоятельно выступает участником гражданского оборота, приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности и может выступать в качестве истца и ответчика в суде.

Для обеспечения своей деятельности ООО «Модуль» имеет круглую печать и угловой штамп со своим наименованием, бланки и другие реквизиты с фирменной символикой.

ООО «Модуль» является коммерческой организацией, преследующей в качестве основной цели своей предпринимательской деятельности извлечение прибыли. Общество обладает общей гражданской правоспособностью.

Магазины ООО «Модуль» являются универсальным. В них представлены такие группы товаров, как молочные товары, хлебобулочные изделия, кондитерские товары, мясные товары, бытовая химия. Ассортимент формируется по функциональным, потребительским и ценовым принципам.

Магазины ООО «Модуль» расположены равномерно по всей территории города с учётом плотности населения. Руководство каждым магазином ООО «Модуль» осуществляется директором. Ему подчиняются все остальные сотрудники: товаровед, старший продавец, продавцы-консультанты, грузчики. Отдельную цепочку составляют бухгалтер, оператор, кассиры. Также в каждом магазине есть инспектор по безопасности, в его обязанности входит обеспечение безопасности в магазине и контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей.

Важнейшей экономической характеристикой любого предприятия является его финансовое состояние. Для его анализа проанализируем основные экономические показатели деятельности предприятия за 2009 — 2010 годы (табл. 1).

**Таблица 1 Динамика показателей, отражающих деятельность предприятия**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2009 год | 2010 год | Абсолютное отклонение (руб.) | Относительное отклонение (%) |
| Стоимость основных средств | 447641 | 1492488 | +1044847 | +233,41 |
| Запасы | 1213714 | 1277207 | +63493 | +5,23 |
| Дебиторская задолженность | 31306 | 99675 | +68396 | +218,48 |
| Денежные средства | 5225 | 637 | -4588 | -87,81 |
| Кредиторская задолженность | 903253 | 623383 | -279870 | -30,98 |
| Выручка-нетто | 7978813 | 11773227 | +379414 | +47,56 |
| Себестоимость проданных товаров | 5234280 | 7468681 | +2234401 | +42,69 |
| Коммерческие расходы | 2479292 | 3814777 | +1335489 | +53,87 |
| Внереализационные расходы | 14324 | 40220 | +25896 | +180,79 |
| Чистая прибыль | 195605 | 400028 | +204423 | +104,51 |

Из данной таблицы видно, что стоимость основных средств увеличилась на 233,41% (на 1044847 руб.), запасов — на 5,23% (на 63493 руб.), дебиторской задолженности — на 218,48 % (на 68396 руб.), а объем кредиторской задолженности уменьшился на 30,98% (на 279870 руб.), денежных средств — на 87,81% (на 4588 руб.).

Размер выручки вырос на 47,56% в сумме 3794414 руб., увеличилась и себестоимость проданных товаров на 42,69% (на 2234401 руб.), коммерческие и внереализационные расходы увеличились соответственно на 104,51% (на 1335489 руб. и 25896 руб.). Чистая прибыль увеличилась на 104,51% (на 204423 руб.). Увеличение стоимости основных средств, запасов, выручки и чистой прибыли, и уменьшение кредиторской задолженности характеризуют предприятие с положительной стороны, а увеличение коммерческих, внереализационных расходов и уменьшение денежных средств заслуживает отрицательной оценки.

**1.2 Задачи аудита финансовых результатов и источники информации**

Главной целью деятельности коммерческого предприятия любой организационно-правовой формы является получение прибыли. Финансовый результат, прибыль или убыток, отражает изменение собственного капитала за определенный период времени. Именно конечный финансовый результат деятельности предприятия интересует его собственников.

Аудиторская проверка правильности определения финансовых результатов хозяйственной деятельности значительно отличается от проверки балансовых статей активов и обязательств, поскольку прибыль или убыток является обобщающим результатом отражения большинства хозяйственных операций.

Цель аудита — сформировать мнение о достоверности конечного финансового результата и правильности его отражения в финансовой (бухгалтерской) отчетности, т. е. установить соответствие данных отчетности данным бухгалтерского учета проверяемого предприятия.

Для достижения указанной цели необходимо проверить:

• правильность формирования финансового результата от продажи продукции (работ, услуг);

• правильность отнесения и формирования финансового результата доходов и расходов, относящихся к операционным расходам и доходам (реализация основных средств, материалов и прочего имущества организации);

• соответствие данных, содержащихся в отчетности, данным синтетического и аналитического учета;

• учет внереализационных доходов и расходов;

• учет использования прибыли.

При проведении проверки аудитор должен решить следующие задачи:

1) провести анализ учетной политики предприятия в части формирования финансового результата и использования прибыли (метод определения выручки от реализации, способ учета курсовых разниц, создание резервов и пр.);

2) проверить порядок ведения учета по отдельным разделам, счетам учета и распределения прибыли в течение года;

3) рассмотреть соответствие порядка определения прибыли от реализации основных фондов и иного имущества нормативным требованиям;

4) проверить соблюдение правил отражения в учете убытков, полученных от безвозмездной передачи основных средств и прочих активов, нормативным требованиям;

5) изучить правильность отражения в учете штрафных санкций;

6) проверить правильность и обоснованность формирования затрат для целей бухгалтерского и налогового учета;

7) проверить правильность расчета налога на прибыль [9].

В качестве источников информации используются:

1. Учётная политика предприятий:
   * Учредительные документы;
   * Положение об учетной политике организации;
   * Протоколы собраний учредителей.
2. Первичные документы:
   * Документы, служащие основанием для отражения в учете операций по продаже (оказанию) услуг, по учету затрат на производство (оказание) услуг (утв. Постановлениями Госкомстата России от 30.10.97 г. №71А и от 28.11.97 г. №78);
   * Документы, служащие основанием для одобрения и отражения в учете хозяйственных операций, связанных с формированием и использованием финансовых результатов;
   * Отчеты кассира с приложенными первичными документами (приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости, квитанции и др.);
   * Выписки банков по рублевым и валютным счетам с приложенными первичными документами (счета, платежные поручения, авизо и др.).
3. Регистры учета:
   * Журнал-ордер№1 и Ведомость по счету 50;
   * Журнал-ордер№2 и Ведомость по счету 51;
   * Журнал-ордер№8 по счетам 76, 68;
   * Журнал-ордер№10 по счету 96;
   * Журнал-ордер№11 по счетам 90, 91;
   * Журнал-ордер№12 по счету 84;
   * Журнал-ордер№15 по счету 99;
   * Главная книга.
4. Отчетность:
   * «Бухгалтерский баланс» форма №1;
   * «Отчет о прибылях и убытках» форма №2;
   * Декларация по налогу на прибыль;
   * Декларация по налогу на имущество.
5. Документы организации бухгалтерского учета [7, 432].

**1.3 Этапы проведения аудита в формировании финансовых результатов**

При проверке финансовых результатов особое внимание следует уделить использованию аналитических процедур. На основании общего анализа хозяйственных операций производится оценка вероятных расходов и анализируется, были ли эти расходы действительно учтены в бухгалтерских регистрах. Для этого могут сравниваться суммы, аккумулированные на счете 99 «Прибыли и убытки», с показателями, установленными в текущем периоде, и фактическими суммами расходов за соответствующие периоды прошлых лет [7, 435].

При проведении аудиторской проверки необходимо обратить внимание на правильное документальное оформление и законность списания дебиторской задолженности, потерь от стихийных бедствий, некомпенсируемых потерь в результате пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями, убытков от хищений, виновники которых по решению суда не установлены, штрафов за нарушение договоров, сумм сомнительных долгов по расчетам с другими организациями [8, 140].

**1 этап**. Проверка аудируемого предприятия ООО « Модуль» начи­нается с изучения результатов финансовой деятельности организации на основании аналитических данных к счету 99. В первую очередь надо проверить полученную прибыль (убыток) от производства и реализации продукции, работ и услуг. Прибыль представляет собой разницу между выручкой от реализации без нало­га на добавленную стоимость и других вычетов, предусмотренных зако­нодательством, и фактической себестоимостью реализован­ной продукции. Проверка производится на основании аналитиче­ских данных по счету 90 «Реализация».

**2 этап.** На следующем этапе проверки надо проверить достоверность и за­конность отнесенных сумм на счет 91 «Прочие доходы и расхо­ды». К прочим доходам и расходам относят:

* доходы и расходы, связанные с продажей и прочим выбытием основных средств, нематериальных активов, производственных запасов, валютных ценностей, ценных бумаг и др.;
* доходы и расходы (включая амортизационные отчисления), свя­занные с представлением за плату во временное пользование (вре­менное владение и пользование) активов организации в соответ­ствии с законодательством (когда это не является, предметом дея­тельности организации);
* доходы и расходы, связанные с представлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не яв­ляется предметом деятельности организации);
* доходы (проценты) и расходы, связанные с участием в уставных  
  фондах других организаций, а также доходы (проценты) и расхо­ды по ценным бумагам (когда это не является предметом деятель­ности организации);
* доходы и расходы, связанные с участием организации в совместной деятельности по договору простого товарищества;
* доходы и расходы по операциям с тарой;
* доходы (проценты), полученные за предоставление в пользование  
  денежных средств организации, а также проценты за использова­ние банком денежных средств, находящихся на счете организации в данном банке;
* расходы (проценты), начисленные организацией после принятия  
  к бухгалтерскому учету приобретенных за счет краткосрочных и  
  долгосрочных кредитов и займов объектов основных средств, не­  
  материальных активов, товарно-материальных ценностей, а также проценты по иным краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам;
* расходы организации по содержанию производственных мощнос­тей и объектов, находящихся на консервации, мобилизационных мощностей и объектов гражданской обороны;
* расходы, связанные с аннулированием производственных заказов  
  (договоров), прекращением производства, не давшего продукции;
* отчисления в резервы под снижение стоимости материальных  
  ценностей и под обеспечение вложений в ценные бумаги;
* отчисления в резервы по сомнительным долгам по расчетам с другими организациями, а также отдельными лицами;
* прочие доходы и расходы, признаваемые операционными.
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные, присужденные судом или признанные организацией-должником к получению, начисленные в момент их признания или получения;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные организацией к уплате;
* стоимость безвозмездно полученных активов;
* имущество, оказавшееся в излишке по результатам инвентаризации;
* поступления в возмещение причиненных организации убытков;
* перечисления организацией в возмещение убытков, причиненных  
  другим организациям;
* прибыль или убыток прошлых лет, выявленных в отчетном году;
* суммы дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
* суммы недостач, потерь и порчи активов в соответствии с законодательством;
* положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств;
* суммовые разницы, возникающие в связи с погашением дебиторской, кредиторской задолженности, в том числе задолженности по полученным кредитам, полученным (выданным) займам;
* расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;
* не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
* суммы дооценки (уценки) активов;
* доходы, потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, конфискация и т.д.) и др [2].

Прочие доходы и расходы следует проверить сплошным методом. Каждая сумма должна быть рассмотрена в отдельности и установлена ее законность и обоснованность отнесе­ния на убытки. Особо внимательно следует рассмотреть суммы недос­тач, потерь, хищений и другие, отнесенные в дебет счета 91. Затем, надо проверить и установить, правильно ли отражены операции на счетах бухгалтерского учета, свя­занные с закрытием счета 91.

При отражении в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов следует иметь в виду, что их надо отражать (начислять) в том отчетном периоде, в котором они имели место, незави­симо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств. Затем надо проверить правильность сделанных записей по дебе­ту счета 99, связанных с начислением платежей в бюджет из прибыли.

**3 этап.** На следующем этапе необходимо проверить использование прибы­ли. Проверка производится на основании аналитических данных к сче­ту 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». На первом этапе проверки надо установить, правильно ли произведена реформа­ция баланса и сделаны записи на счетах бухгалтерского учета. Затем на­до ознакомиться с решением годового собрания учредителей в части распределения чистой прибыли или покрытия убытка отчетного года и установить, правильно ли сделаны записи на счетах бухгалтерского учета. Особое внимание надо уделить правильности начисления и пе­речисления (выплаты) доходов учредителям и удержания налога с этих сумм.

**4 этап.** На следующем этапе проверки надо проверить отражение операций на счете 98 «Доходы будущих периодов». Доходами будущих отчетных периодов считаются доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также пред­стоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным в от­четном периоде за прошлые годы и др. Доходы будущих периодов учи­тываются отдельно от доходов отчетного периода. Они относятся на финансовые результаты хозяйственной деятельности предприятия при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

По данным аналитического учета и счету 98 надо выяснить, какие доходы отражены на этом счете, а также законность, достоверность и правильность отнесения их на этот счет. Затем надо проверить, пра­вильно ли они списываются с этого счета при наступлении отчетного периода, к которому они относятся [4].

**1.4 Типичные ошибки (нарушения), выявляемые в ходе аудита**

По результатам аудита следует подготовить мнение аудитора по вопросам правильности формирования чистой прибыли (убытка) [9].

Итоговым этапом аудита хозяйственных операций, являются обобщение результатов аудита, анализ ошибок, выявленных в ходе аудита.

Необходимо проанализировать обнаруженные ошибки и нарушения в соответствии с требованиями федерального стандарта аудиторской деятельности «Существенность в аудите». Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

При анализе ошибок, выявленных в ходе аудита, необходимо определить степень их влияния на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Типичными нарушениями, выявляемыми в ходе проверки, могут быть:

• несоответствие отдельных положений учетной политики требованиям действующих нормативных актов;

• использование форм и методов учета, не предусмотренных учетной политикой;

• отсутствие в отчетности информации по сегментам;

• применение различных методов оценки объектов учета в промежуточной и годовой отчетности;

• нераскрытие в отчетности существенной информации о финансово-хозяйственной деятельности;

• излишнее списание расходов, сокрытие части реализованной продукции;

• неправильное отражение на счетах товарообменных операций;

• неверные корреспонденции счетов;

• включение в состав расходов и доходов от обычной деятельности, операционных и внереализационных расходов и доходов;

• отражение в учете расходов, не имеющих документального подтверждения.

Выявленные в ходе аудита нарушения и ошибки отражаются в рабочих документах аудитора. Рабочие документы могут быть оформлены в виде таблиц нарушений (сводка ошибок) с указанием характеристики нарушений, нормативных документов, которые нарушены, а так же рекомендаций аудитора по устранению нарушений[4].

При оценке влияния выявленных нарушений на достоверность бухгалтерской отчетности аудитор должен учесть возникновение таких последствий, как:

а) взыскание с проверяемого экономического субъекта штрафных санкций в проверяемом отчетном периоде;

б) появление угрозы отчуждения имущества, стоимостная оценка которого отразится на структуре имущества проверяемого субъекта;

в) прекращение деятельности экономического субъекта;

г) появление сомнений в правдивости и достоверности данных, отраженных в бухгалтерской отчетности экономического субъекта [10].

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Аудиторская организация: Закрытое акционерное общество «Аудит»

Место нахождения: 390000, г.Рязань, Московское ш., д.15

Государственная регистрация: свидетельство о государственной регистрации №123654789 от 10.05.2002 г.

Лицензия: №369852 от 15.05.2007 г. выдана сроком до 15.05.2012 г.

Аудируемое лицо: Общество с ограниченной ответственностью «Модуль»

Место нахождения: 390000 г.Рязань, ул.Ленина, д.5

Государственная регистрация: свидетельство о государственной регистрации №555555555 от 28.11.2000 г.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации ООО «Модуль» за период с 1 января по 31 декабря 2010 г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации ООО «Модуль» состоит из:

* бухгалтерского баланса;
* отчета о прибылях и убытках;
* приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
* пояснительной записки.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган ООО «Модуль». Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основепроведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

* Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
* внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности
* правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
* нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение товарных операций.

Мы полагаем, что проведенный аудит предоставляет достаточные основа­ния для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность ООО «Модуль» в части осуществления товарных операций отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2010 г.и результаты финансово-хозяйственности деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2010 г. включительно.

«05» мая 2011 г.

Генеральный директор ЗАО «Аудит» Петров Р.И.

Руководитель аудиторской проверки Иванов А.В.

М.П.

**2 Аудиторские риски**

Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что бухгалтерская (финансовая) отчетность заказчика (клиента) может со­держать невыявленные существенные искажения после подтвержде­ния ее достоверности или признания существенных искажений в ней, в то время как на самом деле таких искажений не имеется. Суть аудитор­ского риска состоит в том, что аудитор может допустить некоторые пог­решности в своей работе и при изложении аудиторского заключения сделать неправильные выводы. На величину аудиторского риска влия­ет квалификация счетных работников, степень компьютеризации, сложность финансово-хозяйственных операций, надежность системы внутреннего контроля заказчика (клиента) и др.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов: внутрихозяйствен­ный риск; риск средств контроля; риск необнаружения [11].

**2.1 Внутрихозяйственный риск**

**Под внутрихозяйственным риском** понимают определяемую ауди­тором вероятность того, что данные бухгалтерского учета или отдельные хозяйственные операции не соответствуют действительности, так как содержат недостоверную информацию, которая искажает бухгал­терскую (финансовую) отчетность и статьи бухгалтерского баланса.

Оценку внутрихозяйственного риска аудитор должен дать на этапе планирования, чтобы она затем дала возможность определить и оце­нить те события, операции, методы учета, которые могут оказать влия­ние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, и соот­ветственно, на процесс ведения аудиторской проверки и форму аудиторского заключения.

Приступая к процессу определения внутрихозяйственного риска, аудитор должен знать примерные виды ошибок, содержащихся в орга­низации бухгалтерского учета заказчика (клиента), которые необходи­мо

учитывать в расчете при определении допустимого риска необнару­жения. Такими видами ошибок могут быть:

а) Необоснованное отражение в учете финансово-хозяйственных операций. Имеется в виду: по недооформленным первичным докумен­там или при их отсутствии, которые подтверждают факт совершения операции; проведение сделки и нарушение требований законодатель­ства; проведение сделок, связанных с нарушением хозяйственных дого­воров и др.

б) Несвоевременное отражение в бухгалтерском учете хозяйствен­ных операций. Имеется в виду: дата отражения операции в учетном ре­гистре не соответствует дате, указанной в первичном документе; затра­ты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестои­мость продукции (работ, услуг) не в тот отчетный период, к которому они относятся, а по мере их оплаты и др.

в) Хозяйственные операции, совершенные в организации» не в пол­ной мере отражены в бухгалтерском учете. Данные ошибки связаны со следующими обстоятельствами; хозяйственная операция отражена не во всех регистрах бухгалтерского учета; хозяйственная операция была фактически произведена, однако она не нашла отражения в учете; не­полно отражены базы для исчисления налогов, сборов, других плате­жей в бюджет и др.

г) Неправильная оценка имущества и обязательств при отражении в бухгалтерском учете операций по движению имущества и возникнове­нии задолженностей по расчетам. Данные ошибки связаны со следующими обстоятельствами: в первоначальную стоимость имущества включены не все расходы, связанные с его приобретением; неправиль­ное определение остаточной стоимости при реализации имущества и исчислении налога на добавленную стоимость; неправильное опреде­ление стоимости имущества и обязательств, приобретенных за инос­транную валюту и др.

д) Нарушение требований нормативно-правовых документов,   
Имеется в виду: хозяйственные операции отражены на счетах бухгалтерского учета в нарушение требований Плана счетов; при отражении операций допущены арифметические ошибки; хозяйственные опера­ции отражены на счетах бухгалтерского учета в нарушение норматив­но-правовых документов, устанавливающих требования к отражению отдельных операций на счетах бухгалтерского учета; имеются наруше­ния при отражении на счетах бухгалтерского учета результатов инвен­таризации имущества и обязательств и др.

е) Несоответствие данных синтетического и аналитического учета, бухгалтерского учета и форм отчетности. Такие ошибки связаны со сле­дующими обстоятельствами; данные Главной книги по отдельным сче­там не соответствуют данным аналитического и синтетического учета, отраженных в учетных регистрах; по отдельным счетам синтетического учета отсутствует аналитический учет; данные синтетического и анали­тического учета не соответствуют данным первичных документов; дан­ные бухгалтерского учета и отчетности не соответствуют данным тре­бованиям в налоговых декларациях и расчетах, представленных в ин­спекции налоговых органов.

При оценке внутрихозяйственного риска в отношении баланса и от­четности аудитору надо обратить внимание на следующие факторы: опыт и квалификацию бухгалтерского персонала; возможность внеш­него давления на персонал заказчика (клиента) в целях достижения оп­ределенных показателей; специфические особенности деятельности заказчика (клиента) и др.

При оценке внутрихозяйственного риска в отношении конкретных счетов бухгалтерского учета и однотипных групп хозяйственных опера­ций аудитору следует обратить внимание на следующие факторы: нали­чие хозяйственных операций, бухгалтерское оформление которых пол­ностью или частично зависит от субъективного мнения исполнителей; наличие хозяйственных операций, порядок правильного оформления которых неоднозначно трактуется действующим законодательством; на­личие редких, необычных, нестандартных хозяйственных операций и др.

Оценку надежности системы организации бухгалтерского учета следует определять следующим образом (табл. 4) [3].

**Таблица 4 Оценка надежности системы организации бухгалтерского учета**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| п/п | Показатель | Оценка показателей | | |
| высокая | средняя | низкая |
| 1 | Применяемая форма бухгалтерского учета | Соответствует ус­тановленным по­ложениям | Частично не соот­ветствует | Не соответствует |
| 2 | Автоматизированная обработка учетной информации | Полностью | Частичная | Ручная обработка |
| 3 | Структура учетного аппарата и распреде­ление обязанностей между счетными работниками | Высокие | Средние | Низкие |
| 4 | Организация документооборота | Высокая | Средняя | Низкая |
| 5 | Квалификация и опыт работы главного бух­галтера | Высокая | Средняя | Низкая |
| 6 | Порядок документи­рования хозяйствен­ных операций | Практически не содержат сущест­венных отклоне­ний от норматив­ных требований | Содержат отдел ь-кыс отклонения | Содержат значи­тельное количест­во существенных отклонений |
| 7 | Порядок проведения инвентаризации иму­щества и обязательств | Соответствует уе-тановлсшшм нор­мативным требо­ваниям | Частично не соот­ветствует | В основном не со­ответствует |
| 8 | Ведение регистров бухгалтерского учета и отражение записей в них | Соответствует ус-тановж'шгым нор­мативным требо­ваниям | Частично не соот­ветствует | В основном не со­ответствует |
| 9 | Порядок составления бухгалтерской отчет­ности | Соответствует ус­тановленным нор­мативным требо­ваниям | Содержит отдель­ные отклонения от установленного  порядка | Содержит значи­тельное количест­во существенных  отклонений |
|  | Итого оценок;  Высоких —  Средних —  Низких — |  |  |  |
|  | Итоговая оценка на­дежности системы ор­ганизации бухгалтер­ского учета | Высокая | Средняя | Низкая |

**2.2 Риск средств контроля**

Он представляет собой оценку аудитором структуры внутреннего контроля с целью определения ее эффективно­сти при предотвращении или исправления ошибок в учете и отчетнос­ти. Чем эффективнее структура внутреннего контроля, тем ниже фак­тор ее риска.

Система внутреннего контроля заказчика (клиента) включает в се­бя систему бухгалтерского учета; контрольную среду; отдельные сред­ства контроля.

Аудиторская организация обязана оценивать систему внутреннего контроля заказчика (клиента) не менее чем в три этапа: ознакомление с системой внутреннего контроля; первичная оценка надежности сситемы внутреннего контроля; подтверждение достоверности оценки на­дежности системы внутреннего контроля.

На этапе ознакомления с системой внутреннего контроля надо по­лучить общее представление о специфике и масштабе деятельности за­казчика (клиента) и системе его организации бухгалтерского учета.

Аудитор должен изучить и оценить систему внутреннего контроля и эффективность ее работы. Надежность системы контроля заключается в ее способности эффективно предупреждать и выявлять ошибки в уче­те, как случайные, так и вытекающие из преднамеренных действий кон­кретных должностных лиц. Если система контроля, по оценке аудито­ра, в полной мере обеспечивает надлежащую систему, аудитор может заменить проверку по одному из объектов учета проверкой функциони­рования системы внутреннего контроля. Если аудитор установит, что система внутреннего контроля надежна, он вправе сделать выводы о том, что отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета сделано правильно. Если же система контроля неэффективна, в этом случае аудитор должен предусмотреть необходимую систему вы­борок, чтобы достаточно глубоко провести проверку.

Для оценки риска средств контроля аудитор должен применять специальные аудиторские процедуры, называемые тестированием средств контроля. Оно может включать в себя проверку наличия четкой струк­туры управления организацией и четкого административного контро­ля; наличия службы внутреннего контроля; соблюдения распределе­ния обязанностей между сотрудниками бухгалтерии и материально ответственными лицами; обеспечения сохранности имущества и его оформление первичными документами; текучесть счетных работников и другие вопросы. Тестирование средств контроля должно убедить ау­дитора в том, что система внутреннего контроля надежна и способна предотвращать появление существенных искажений организации бух­галтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности и помо­гать их выявлять. Тестирование может не проводиться, если аудитор установил, что риск средств контроля неприемлемо высок вследствие неэффективности его системы.

Кроме тестирования могут применяться следующие методы: повествовательное описание; перечни типовых вопросов для выяснения мне­ния руководства и работников бухгалтерии; специальные бланки и проверочные листы; блок-схемы и графики; перечни замечаний, прото­колы, акты и другие документы.

При определении параметра риска используется следующая града­ция (в зависимости от количества баллов): высокий; средний; низкий.

Затем на основании результатов анкет составляется сводная табли­ца. Она имеет следующий вид (табл. 5).

Оценка надежности средств контроля по объектам учета произво­дятся с использованием знаков «+» (если ответ положительный) или «-» (если ответ отрицательный). Затем подсчитывается общее количе­ство положительных и отрицательных ответов и рассчитывается доля отрицательных ответов. Данное действие проводится с каждым из тес­тов оценки системы внутреннего контроля, Полученные отрицатель­ные оценки складываются и округляются. В результате получается об­щее количество отрицательных ответов.

**Таблица 5 Оценка надежности средств внутреннего контроля**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Объект учета | Идентифицированные средст­ва контроля | Надежность средств контроля | | |
| высокая | средняя | низкая |
| 1 | Своевременное оприходование и сохранность имущества | Первичная документация, наличие складских помещений и площадок для хранения. Проведение инвентаризации  имущества |  |  |  |
| 2 | Использование  материальных ценностей | Первичная документация по отпуску материалов. Лимитно-заборные карты и другие документы |  |  |  |
| 3 | Учет денежных и расчетных операций | Своевременное отражение операций на счетах бухгалтерского учета |  |  |  |
| 4 | Учет кассовых операций | Соблюдение правил ведения кассовых операций |  |  |  |
| 5 | Учет расчетов с персоналом  но оплате труда | Правильность начисления заработной платы, удержаний и распределение заработной платы по кодам производст­венных затрат |  |  |  |
| 6 | Другие объекты учета |  |  |  |  |
|  | Итого оценок: Высоких —  Средних —  Низких — |  |  |  |  |
|  | Итоговая оценка надежности средств внутрен­него контроля |  | высокая | средняя | низкая |

Оценка системы средств внутреннего контроля производится по следующей формуле:

СВN = n / N

где n — количество отрицательных ответов; N— общее количество вопросов, на которых получен ответ [5].

**2.3 Риск необнаружения**

Под риском необнаружения понимают субъ­ективно определяемую аудитором вероятность того, что применяемые в ходе проверки аудиторские процедуры не позволяют обнаружить ре­ально имеющиеся существенные в отдельности либо в совокупности нарушения. Он является показателем эффективности и качества рабо­ты аудитора и зависит от его квалификации и порядка проведения кон­кретной аудиторской проверки.

Аудитор должен на основе оценки внутрихозяйственного риска и риска средств контроля определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом его минимизации спланировать требуемые аудиторские процедуры. В отличие от внутрихозяйственного риска и риска средств контроля, величину которых аудитор может только оце­нить, риск необнаружения он может контролировать, изменяя харак­тер, время и масштабы отдельных проверок по существу.

Между риском необнаружения и комбинацией внутрихозяйственно­го риска и риска средств контроля существует обратная связь. Если ау­дитор оценил внутрихозяйственный риск и риск средств контроля как высокий, он обязан снизить риск необнаружения, т.е. вынужден работать более внимательно, увеличить затраты времени на проверку; повысить объемы аудиторских выборок и другие процедуры. Если в ходе планиро­вания установлено, что внутрихозяйственный риск и риск средств кон­троля имеют достаточно низкие значения, аудитор может уменьшить за­траты времени на проверку и применить менее трудоемкие методы полу­чения аудиторских доказательств. На величину уровня риска необнару­жения оказывает большое влияние проведение повторной аудиторской проверки. Если же проверка проводится в первый раз, в данном случае риск необнаружения ошибки аудитором более высок.

Аудитор должен оценить риск необнаружения, так как он напрямую связан с объемом работы, объем работы — с себестоимостью, а себестоимость — с общей стоимостью аудита. При расчете риска необнаружения аудиторы обычно используют логический подход, Он заключается в концентрации внимания непосредственно на предотвращении или об­наружении существенных ошибок или нарушений в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Для этой цели надо сделать следующие действия: проанализировать типичные ошибки или нарушения, которые могут возникнуть; опреде­лить процедуры контроля за организацией бухгалтерского учета и сос­тавления отчетности; установить степень воздействия недостатков уп­равления на характер, сроки проведения и объем процедур аудита.

Риск необнаружения можно определить по формуле следующим об­разом:

РН = АР / (НР \* РК),

где РН — риск необнаружения; АР — аудиторский риск; HP — внутрихозяйственный риск; РК — риск средств контроля.

Для расчета риска необнаружения используются значения, установ­ленные опытным путем.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | HP | Процент  риска | Система внутреннего  контроля | Процент  риска | АР |
| 1 | Высокий | 100 | Высокий | 80 | 5% |
| 2 | Средний | 90 | Средний | 60 | 5% |
| 3 | Низкий | 80 | Низкий | 50 | 5% |

Оценку риска необнаружения можно определять следующим обра­зом (табл. 6).

**Таблица 6 Оценка риска необнаружения**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатель | Оценка фактора, обеспечивающего | | |
| низкий риск | средний риск | высокий риск |
| 1 | Информированность  аудитора о клиенте | Клиент давно и хорошо знаком  аудитору | Аудитор знаком с клиентом | Новый клиент |
| 2 | Наличие налоговых проверок за предыду­щие периоды | Проверялись последние 3 года | Год, предшествующий отчетному не проверялся | Последние 3 года не проверялись |
| **Окончание таблицы 6** **Оценка риска необнаружения** | | | | |
| 3 | Опыт и квалифика­ция аудиторов | Высокие | Средние | Невысокие |
| 4 | Планируемый объем проверяемой доку­ментации (планируе­мый объем выборки) | Увеличенный | Средний | Уменьшенный |
| 5 | Преобладающее при­менение аудиторских процедур, исходная информация для которых получена из различных источни­ков | Внешних источни­ков | Смешанных источников | Внутренних источников |
| 6 | Итого оценок:  Высоких —  Средних —  Низких — |  |  |  |
|  | Итоговая оценка рис­ка необнаружения | Высокий | Средний | Низкий |

После определения оценки компонентов аудиторского риска произ­водится его определение следующим образом:

Расчет аудиторского риска

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(наименование проверяемой организации)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Компоненты аудиторского риска | Процент риска |
| 1 | Внутрихозяйственный риск | 80 |
| 2 | Риск средств контроля | 70 |
| 3 | Риск необнаружения | 10 |

Применяемый аудиторский риск равен (0,8 \* 0,7 \* 0,1) \* 100 = 5,6% [1]

**3 Задача**

**Условие:**

Организацией 1-го октября получен кредит на приобретение основных средств на 2 месяца в сумме 120.000 руб под 15% годовых. Объект введён в эксплуатацию 1-го ноября. Проценты банку по условиям договора перечисляются равными платежами не позднее 30-го числа каждого месяца.

Данная ситуация отражена в бухгалтерском учёте:

1. Дт 51 Кт 66 – 120.000 руб. – получен кредит банка;
2. Дт 08 Кт 60 – 100.000 руб.– акцентован счёт поставка;
3. Дт 19 Кт 60 – 20. 000 руб.– отражён НДС;
4. Дт 08 Кт 66 – 15. 000 руб. – начислен % за кредит до ввода объекта основных средств в эксплуатацию;
5. Дт 01 Кт 08 – 115. 000 руб. – объект введён в эксплуатацию;
6. Дт 20 Кт 66 – 15. 000 руб. – начислен % за кредит после ввода объекта основных средств в эксплуатацию.

Каковы выводы аудитора при анализе данной ситуации?

**Решение:**

1. Первая грубая ошибка, обнаруженная аудитом – это неправильно начислен НДС в сумме 20000 руб, верно будет 18305 руб. Вследствии организация заплатит большую сумму НДС;
2. Вторая ошибка, обнаруженная аудитом, это то, что предприятие не отразило оплату % по кредиту на 30-е число каждого месяца в размере 15%;
3. Аудитом выявлены ошибки в неправильном отражении операций на счетах бухгалтерского учёта.

**Данная ситуация должна быть оформлена следующими проводками:**

1. Дт 51 Кт 66 – 120 000 руб. – получен кредит банка
2. Дт 08 Кт 60 – 101 695 – получен от поставщика объект основных средств
3. Дт 19 Кт 60 – 18 305 руб – отражён НДС
4. Дт 60 Кт 51 – 120 000 руб – оплачен счёт поставщика
5. Дт 08 Кт 66 – 3 000 руб – начислен % за кредит до ввода объекта основных средств в эксплуатацию
6. Дт 66 Кт 51 – 1500 перечислены % по кредиту до ввода объекта основных средств в эксплуатацию
7. Дт 68 Кт 51 – 18 305 руб – предъявлен НДС к зачёту
8. Дт 66 Кт 51 – 1500 руб – перечислены % по кредиту после ввода объекта основных средств в эксплуатацию

**Выводы аудитора при анализе данной ситуации:**

1. Неправильный расчёт НДС
2. Неправильное отражение операций на счетах бухгалтерского учёта
3. Предприятие не отразило оплату % по кредиту на 30-е число каждого месяца в размере 15%

Список использованных источников

1. Федеральное правило (стандарт) №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» (в ред. Постановления Правительства РФ от 19.11.2008 N 863)
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.
3. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Аудит Ростов н/Дону: Феникс, 2003.
4. Галкина Е.В. Анализ аудиторских доказательств по предпосылкам подготовки финансовой отчетности //Аудиторские ведомости. – 2008. - № 11.
5. Мамонова И.Д., З.Г. Ширинская, Р.Г. Ольхова Банковский аудит. – М.: Бухгалтерский учет, 2005 г, 253 с.
6. Подольский, В.И. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям.-М: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.-744с.
7. Подольский, В.И., Савин, А.А., Сотникова, Л.В. Аудит: Учебник для вузов.- М: ЮНИТИ-ДАНА,2004.-583с.
8. Скобара В.В. Аудит: учеб. Для вузов – М.: Просвещение, 2005г.- 479с.
9. Федорова Т.К. Документирование аудиторских проверок // Аудиторские ведомости. – 2007. - № 10.
10. Чернов В. А. Анализ финансовых результатов. //Финансовый менеджмент. – 2004. - № 1.
11. Шеремет, А.Д., Суйц В.П. Аудит.-М.:ИНФРА-М,2008.-448с.