

7. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

7.1. МЕТОДЫ СБОРА АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ АУДИТЕ ФИНАНСОВЫХ ПРОГНОЗОВ

Глинская О.С., к.э.н., доцент кафедры экономики и аудита Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»

Волгоградский кооперативный институт (филиал)

В статье рассматриваются основные подходы к методам сбора аудиторских доказательств при аудите прогнозной информации. Автором представлены особенности сбора аудиторских доказательств при оценке системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета на начальном этапе проверки реалистичности прогнозных данных. В результате предложена программа аудита финансовых прогнозов на примере торговой организации.

Последние серьезные законодательные изменения, касающиеся аудиторской деятельности, и процессы усиления роли в обществе саморегулируемых организаций ставят перед российским аудиторским сообществом новые серьезные задачи. Акценты в вопросах регулирования аудиторской деятельности в будущем будут постепенно смещаться в сторону усиления роли аккредитованных профессиональных аудиторских объединений. Это потребует от них новых форм и методов работы с аудиторскими организациями, четких и отлаженных механизмов взаимодействия с Министерством финансов РФ, а также высокопрофессиональной работы всего персонала этих объединений.

Очень важным вопросом будущего развития рынка аудиторских услуг является взаимовыгодное и эффективное сотрудничество профессиональных аудиторских объединений со своими членами (аудиторскими компаниями и индивидуальными аудиторами). С учетом предстоящего перехода российских предприятий на международные стандарты финансовой отчетности существенно возрастает роль высококвалифицированных аудиторов. Именно профессиональные аудиторские объединения должны оказывать профессиональную информационную консультационную и другие формы поддержки аудиторам, чтобы постоянно повышать роль профессии и помогать совершенствовать и развивать свои кадры аудиторским компаниям.

В связи с вышесказанным очевидно значение качества аудита, которое может быть обеспечено профессиональной организацией проверок. Особое значение при этом играют аудиторские доказательства, используемые для обоснования мнения аудиторов.

Одним из основных направлений в аудите является аудит достоверности формирования финансовых результатов организации.

Наличие достоверной информации о финансовом результате деятельности повышает эффективность функционирования рынка капитала и позволяет оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений.

В условиях рынка организации, кредитные учреждения, другие хозяйствующие субъекты вступают в дого-

ворные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отношений должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать достоверную финансовую информацию. Достоверность информации подтверждается независимым аудитором.

Основная цель аудита финансовых прогнозов вытекает из договоров с клиентами – выявление резервов эффективного использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

Кроме того, одна из основных целей аудита – определение жизнеспособности организации, разработка мероприятий по улучшению ее финансового положения.

Исходя из этого, возникает необходимость разработки методики получения аудиторских доказательств при аудите финансовых прогнозов.

В работах таких известных в области аудита авторов, как В.В. Скобара, В.П. Суйц, В.И. Подольский, А.Д. Шеремет, используется официальное определение аудиторских доказательств, приведенное в Правиле (стандарте) аудиторской деятельности №5 «Аудиторские доказательства». Аудиторские доказательства – это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора [1]. В качестве источников аудиторских доказательств выступают первичные документы, бухгалтерские регистры, учетные записи, письменные разъяснения сотрудников организации, информация, полученная от третьих лиц, и др. [3, 4, 5].

Особо следует отметить исследование С.М. Бычковой, которая под доказательством понимает факт, который может служить подтверждением или опровержением другого факта, либо процесс получения сведений об определенном факте, которые позволяют с той или иной степенью достоверности сформировать мнение и составить аудиторское заключение [6].

Аудиторское доказательство – информация, полученная аудитором при формировании выводов, на которых основывается мнение аудитора [7].

При сборе, накоплении и анализе доказательств необходимо рассматривать:

- структуру;
- требования, которым они должны отвечать;
- виды (классификацию).

Особенно важно уметь выделять связи между полученными доказательствами, правильно выбирать пути их получения и организовывать процесс сбора.

Доказательство состоит из тезиса, аргумента и демонстрации.

Тезис – это суждение, истинность которого требуется доказать при помощи других суждений, называемых аргументами. Например, необходимо доказать, что финансовая отчетность содержит достоверную информацию (риск присутствия неверных данных не превышает определенного уровня).

Аргументы делятся на пять следующих групп:

1. Положения об удостоверенных фактах представляют собой наиболее убедительные доводы для доказательства истин-

ности тезиса. Основное предъявляемое к ним требование – бесспорность и безусловная точность. Например, аудитор, присутствуя при инвентаризации машинно-транспортного парка, имеет возможность лично убедиться в существовании машин, сверить их наличие с документами и сопоставить визуальную оценку износа с фактической. При этом он может сделать вывод о бесспорности и точности показателей по данному пункту в финансовой отчетности.

2. Определения раскрывают с исчерпывающей полнотой содержание понятия, его смысловое значение. Например, если в учетной политике указано, что в организации используется ускоренная амортизация и в ведомости расчета амортизационных отчислений показан соответствующий результат, то данные числа можно отнести к этой категории аргументов, поскольку они позволяют подтвердить правильность начисления амортизации и, следовательно, значения прибыли и налогооблагаемых сумм.
3. Аксиомы – положения и принципы, которые принимаются за истинные без доказательств. Примером аксиомы может служить вывод, что если организация функционировала в течение какого-либо промежутка времени (продолжительность его в данном контексте значения не имеет), то у нее есть определенный капитал.
4. Постулаты – исходные допущения, принимаемые без доказательств. Постулаты доказывают, что при определенных условиях в качестве результата проверки можно получить объективную картину.
5. Ранее доказанные положения. Если отдельные положения были проверены ранее, то они не требуют дополнительного исследования; предполагается лишь рассмотрение дополнительных фактов, которые могут оказать влияние на достоверность.

Демонстрацией называется способ выведения тезиса из аргумента. Демонстрация доказательства должна обеспечить, чтобы тезис логически вытекал из аргументов по правилам умозаключения и логическая связь между ними была безупречно продемонстрирована.

Основное требование к доказательствам состоит в том, что они должны быть достоверными.

Достоверность – это характеристика того, насколько доказательства могут считаться достойными доверия и правдоподобными [2].

Однако характеристика достоверности неразрывно связана с такими требованиями к доказательствам, как достаточность и своевременность.

Классификация доказательств проводится по какому-либо существенному для составляющих его видов признаку, позволяющему выявить между ними различия и сходства, углубить процесс познания. Признак, по которому проводится деление на виды, называется основанием классификации.

По функциональному значению выделяют предметные и вспомогательные доказательства. Предметными являются доказательства, которые непосредственно устанавливают либо обстоятельства предмета доказывания, либо промежуточные факты, на основании которых делаются выводы о наличии или отсутствии обстоятельств предмета доказывания. Каждое из таких доказательств имеет самостоятельное значение, например, необходимо получить доказательство о правильности учета поступивших нематериальных активов. В этом случае следует изучить документ о приемке объекта нематериальных активов (который по содержанию и характеру может соответствовать акту приемки основных средств) и установить факт поступления в организацию, введения в эксплуатацию, подробное описание объекта, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, срок службы, подразделение, в котором будет использован объект, и др.

В отличие от предметных вспомогательные доказательства самостоятельного значения не имеют: они связаны с предметом доказывания не через промежуточные факты, а посредством предметных доказательств. В связи с этим они играют важную роль в доказывании, поскольку помогают обнаружить доказательства по делу и проверить их достоверность.

По роли опытных данных доказательства подразделяют на эмпирические и математические. Эмпирические непосредственно связаны с опытом, опираются на эксперимент (например, на контрольный запуск сырья в производство).

Математические предполагают использование в качестве доказательств законов и аксиом без привлечения данных непосредственного восприятия (арифметическая точность калькулирования и распределения затрат).

По способу доказательства определяют прямые и обратные. В прямом доказательстве истинность тезиса непосредственно обосновывается истинными аргументами. В обратном истинность тезиса обосновывается ложностью антитезиса. Например, при получении прямых доказательств относительно операций на валютных счетах необходимо получить подтверждение их законности, соответствия сумм в выписке банка суммам в первичных документах, правильности применения форм расчетов при внешнеэкономической деятельности (в последнем случае необходимо доказать ложность обратных утверждений).

По цели доказательства делятся на защищающие и опровергающие.

- Защищающее – доказательство, в котором отстаивается тезис, истинность которого оспаривается, подвергается (или может быть подвергнута) критике. Например, подвергается сомнению правильность определения организацией предполагаемой прибыли и выручки от реализации продукции (работ, услуг) для исчисления авансовых платежей в бюджет. В этом случае в качестве доказательств защиты выступают данные, полученные из заключенных с покупателями договоров на поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг), гарантийных писем, плановых калькуляций себестоимости единицы продукции.
- Опровергающее доказательство представляет мыслительный процесс, в котором происходит обоснование ложности выдвинутого тезиса. При этом нередко приходится доказывать наличие противоположности между тезисом и аргументами. Например, выдвинут тезис о правильности исчисления финансовых результатов, однако были установлены случаи неправильного отражения операций по договору мены.

По способу закрепления выделяют личные и вещественные доказательства.

К личным следует относить объяснения сторон, третьих лиц (например, подтверждения суммы дебиторской задолженности по телефону или письменно).

Вещественные доказательства делятся на собственно вещественные и письменные. К первым относится, например, подтверждение фактического существования машин и оборудования. Отличительная особенность письменного доказательства заключается в том, что с того момента как он составлен, никакие другие обстоятельства субъективного или объективного характера не могут повлиять на истинность сведений, указанных в документе.

По субъекту письменные доказательства делятся на официальные и неофициальные. Первые – документы, которые составляются и исходят от государственных учреждений, организаций, должностных лиц (например, заключение налоговой инспекции). Вторые – материалы, ис-

ходящие от граждан (например, исковое заявление от граждан о неправильном исчислении подоходного налога).

По содержанию письменные доказательства классифицируются на распорядительные и справочно-информационные. Распорядительными называют письменные доказательства, включающие сведения властно-волевого характера (например, приказ об учетной политике организации). К справочно-информационным письменным доказательствам относятся различного рода справки, письма делового или личного характера, отчеты, акты ревизий, протоколы заседаний, заключения технического инспектора и т.п., которые по форме делятся на простые и нотариально удостоверенные. По приближенности к реальному событию определяют естественные, искусственные доказательства и рациональную аргументацию. Основой деления являются факты, на которых базируется утверждение. Естественные основываются на реальных фактах (например, проверка физического наличия зданий, машин, складов с инвентарем).

Искусственные формируются на основе свершившихся фактов, в этом случае требуется описание действия или события. Большинство документов и отчетов, с которыми имеет дело проверяющий, относятся к данной категории. Например, наличие бестоварных операций может быть установлено по таким признакам, как несоответствие показателей в различных экземплярах одних и тех же документов (накладных, счетов-фактур), находящихся у поставщика и получателя, или отсутствие платежного требования поставщика об оплате стоимости каких-либо материалов.

Рациональная аргументация относится к логическому доказательству. Среди указанных понятий наибольшее значение имеет естественное доказательство,

затем – искусственное доказательство и лишь потом – рациональная аргументация.

По источникам доказательства подразделяются на данные, сформированные под контролем проверяющих, директоров, третьих лиц. При контроле проверяющих аудитор может, например, контролировать правильность учета запасов в количественном, стоимостном выражении и проверять процесс формирования доказательства.

К доказательствам, созданным под контролем директоров, относятся учетные записи, внутренние документы и др. Этот вид доказательства имеет свои минусы и плюсы. Минусом является то, что высок риск искажения информации, плюсом – что, доверяя этим документам, меньше времени требуется на проверку.

Преимуществом доказательства, созданного под контролем третьих лиц, представляется низкий риск манипуляций, особенно если доказательство прямо исходит от третьих лиц. Однако существует вероятность оказания давления на третьих лиц со стороны директоров. Недостаток данного вида доказательства состоит в том, что он не вполне надежен, так как у аудитора нет возможности задать вопросы третьим лицам или рассмотреть их систему внутреннего контроля.

Процесс получения доказательств осуществляется последовательно:

- установление цели;
- наблюдение фактов хозяйственной жизни и описание доказательств, выявленных в ходе проверки;
- оценка собранных доказательств.

Значение и роль каждого их указанных этапов определяется степенью важности результатов, полученных на определенной стадии аудиторской проверки с точки зрения общих итогов и объемов затрачиваемого времени.

Таблица 1

НАПРАВЛЕНИЯ ПРОВЕРКИ ПРОГНОЗНОЙ ИНФОРМАЦИИ

№	Название услуги	Цель	Программа	Результат
1	Аудит системы бюджетного планирования	Оценка принципов и методик планирования бюджетов. Оценка оптимальности регламента бюджетного планирования	1. Анализ соответствия применяемых принципов планирования основной бизнес-логике деятельности заказчика. 2. Анализ оптимальности бизнес-процесса по формированию, согласованию, корректировке и утверждению бюджетов заказчика	Отчет о состоянии системы бюджетного планирования заказчика «как есть» с выработанными рекомендациями «как надо»
2	Аудит прогнозирования	Оценка системы финансово-экономического прогнозирования	Анализ принципов, методик и процедур составления прогнозов как базы для формирования бюджетных планов	Отчет о состоянии системы финансово-экономического прогнозирования заказчика «как есть» с выработанными рекомендациями «как надо»
3	Аудит системы финансово-экономических планов / / показателей (Бюджетной структуры)	Оценка структурированности статей отражения доходов / расходов и поступлений выплат денежных средств. Оценка выделения функциональных бюджетов и наполнения их статьями. Оценка взаимосвязи финансовой и бюджетной структур. Оценка логичности закрепления ответственных за бюджеты / статьи по центрам финансовой ответственности (ЦФО). Оценка связанности бюджетных статей с основными финансово-экономическими отчетами: отчетом о прибылях и убытках; отчетом о движении денежных средств; управленческим балансом	1. Анализ экономической корректности, общих системных соответствий и удобства использования структур бюджетных статей. 2. Анализ состава базовых инструментов бюджетирования – функциональных бюджетов, – их соответствия принципам бизнес-деятельности заказчика, полноты и достаточности. 3. Анализ корректности и логичности распределения бюджетов по ЦФО: экономической целесообразности; организационной целесообразности; полноты и достаточности. 4. Анализ функциональной ответственности и полномочий сотрудников заказчика, закрепленных за ведением соответствующих статей. 5. Анализ возможности консолидации данных из существующих структур статей для получения основных отчетов	Отчет о состоянии системы бюджетов заказчика «как есть» с выработанными рекомендациями «как надо»

Основными условиями сбора доказательств являются:

- строгое соблюдение законности. Означает, что в процессе получения доказательств следует не только проверять законность совершенных операций, но и прежде всего при выборе методов и приемов соблюдать все установленные требования;
- достижение полноты доказательственного материала, поскольку элиминирование хотя бы одного результата факта хозяйственной жизни (который, на первый взгляд, не имеет существенного значения) может привести к серьезным негативным последствиям в будущем (как в текущем, так и в предстоящем отчетном периоде);
- следование принципу своевременности действий по сбору доказательств. Если аудитор по какой-либо причине умышленно или случайно не смог получить необходимые доказательства по объекту в момент его проверки, то, в первую очередь, этот вопрос следует постоянно держать на контроле и при возможности собрать недостающие данные, а во-вторых, в таком случае следует применять коэффициент поправки на запаздывание информации;
- получение гарантий о достоверности представленных данных в виде, например, письма об ответственности руководства, подтверждения информации и др.

Проверка прогнозной информации – это аудиторская услуга, которая относится к прочим. В данной статье представлены конкретные методики получения аудиторских доказательств при аудите финансовых прогнозов.

Исследование рынка аудиторских услуг показало, что услуги по проверке прогнозной информации носят различные направления (табл. 1). Перечисленные услуги предполагают дать результат за 1-2 дня за 750-1 500 у.е.

Конкретные методики оказания таких услуг нигде не прописываются. Если базироваться на законодательстве аудиторских услуг, то необходимо понимать, что аудитор, несмотря на то, что вправе выбирать любые приемы и методы своей работы, но все-таки должны следовать правилам (стандартам) аудиторской деятельности.

Аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу: инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица) и аналитические процедуры. Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств. Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

В результате инспектирования материальных активов аудируемого лица предоставляются достоверные аудиторские доказательства относительно их существования, но необязательно относительно права собственности на них или их стоимостной оценки.

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита).

Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим

лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам аудируемого лица. Ответы на запросы (вопросы) могут предоставить аудиторские сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают аудиторские доказательства.

Подтверждение представляет собой ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях (например, аудитор обычно запрашивает подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов).

Пересчет представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов.

Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений.

К основным методам аналитических процедур можно отнести:

- числовые и процентные сравнения;
- коэффициентный анализ;
- анализ, основанный на статистических методах;
- корреляционный анализ;
- другие.

При определении характера, сроков и объема процедур проверки аудитор принимает во внимание:

- вероятность существенных искажений;
- знания, полученные при выполнении любых предыдущих заданий;
- компетентность руководства в части подготовки прогнозной финансовой информации;
- степень влияния суждений руководства на прогнозную финансовую информацию;
- адекватность и достоверность исходных данных.

При определении методов сбора аудиторских доказательств аудитор должен принимать во внимание профессиональный скептицизм, так как это необходимое качество аудитора, заключающееся в том, что он при формировании своего мнения всегда должен принимать во внимание, что в силу объективных и субъективных причин получаемые им аудиторские доказательства могут быть неверными, содержать ошибки и искажения. Особенно это касается проверки прогнозной информации.

Оценивая представление и раскрытие прогнозной финансовой информации, помимо конкретных требований соответствующих законов, нормативных актов и профессиональных стандартов, необходимо рассмотреть:

- носит ли представление прогнозной финансовой информации информативный характер и не вводит ли оно в заблуждение;
- четко ли раскрыта учетная политика в примечаниях прогнозной финансовой информации;
- адекватно ли раскрыты допущения в примечаниях к прогнозной финансовой информации.

Выясняют, представляют ли собой допущения наилучшую оценку руководства или они носят гипотетический характер. Если предположения относятся к тем участкам, которые являются существенными и в большей степени подвержены неопределенности, то такая неопределенность и вытекающая вариативность результатов должны быть адекватно описаны:

- указана ли дата подготовки прогнозной финансовой информации. Руководство должно подтвердить, что допуще-

ния считаются действительными, начиная с этой даты, хотя сбор данных, лежащих в основе этой информации, мог осуществляться в течение какого-то периода времени;

- ясно ли указана основа для расположения пунктов в ряду и не является ли выбор ряда необъективным или вводящим в заблуждение в том случае, если результаты, указанные в прогнозной финансовой информации, выражены в зависимости от их места в ряду;
- указаны ли любые изменения в учетной политике, произошедшие после даты составления последней по времени финансовой отчетности, причины этих изменений и их влияние на прогнозируемую финансовую информацию.

Логически выстроенная цепочка последовательности проведения аудита финансовых прогнозов позволит аудиторам сформировать мнение о реальности прогнозов.

Таким образом, аудиторская проверка прогнозной информации – это сложный и трудоемкий процесс. И для оптимизации аудита важно еще на стадии планирования определить принципы и состав аудиторских процедур, которые заранее должны быть разработаны и систематизированы.

К общеметодическим принципам аудита финансовых прогнозов торговых организаций следует отнести:

- принцип выборочно-слплошного наблюдения в силу однородности совокупности операций и их классификации на типичные и нетипичные для данного хозяйствующего субъекта

(например, договоры дарения, мены, закупка сырья, продуктов у населения на рынках за наличный расчет и т.п.);

- принцип существенности на основе анализа факторов, оказывающих влияние на существенность информации в бухгалтерской отчетности (соотношение показателей по таким его статьям, как запасы, денежные средства, дебиторская и кредиторская задолженность, и валюты баланса);
- принцип подтверждения первичной оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета в целях уточнения аудиторского риска и объема аудиторских процедур;
- принцип выявления взаимосвязи и тенденций в темпах изменения таких показателей, как объем продаж, величина товарных запасов и денежных средств на основе применения аналитических процедур для оценки факторов, повышающих риск появления искажений.

В целом последовательность реализации предметной части методики аудита финансовых прогнозов в торговой организации в соответствии с общеметодическими принципами на начальном этапе должна заключаться в оценке системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета (рис. 1).

Подобная оценка необходима для формирования аудитором представления о сложившейся системе внутреннего контроля и бухгалтерского учета на определенную дату, с которой начинается отчет прогнозируемых показателей.

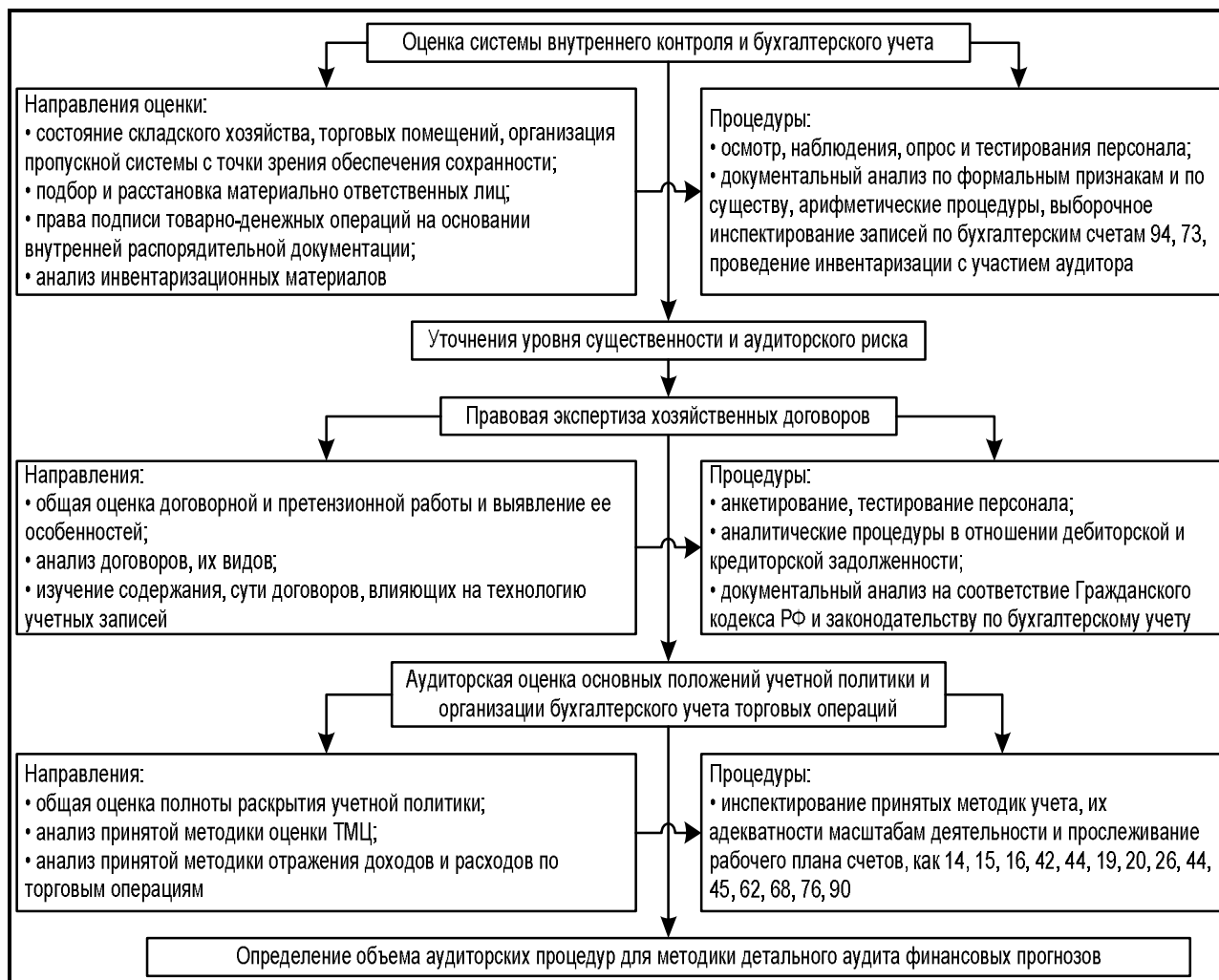


Рис. 1. Оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета на начальном этапе аудита финансовых прогнозов

Таблица 2

ПРОГРАММА АУДИТА ФИНАНСОВЫХ ПРОГНОЗОВ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Виды аудиторских процедур	Источники получения аудиторских доказательств	Методы получения аудиторских доказательств
1	2	3
Анализ соответствия организационных документов целям предприятия (увеличение доли рынка, определение объема реализации и т.п.) и разработанным рекомендациям по оптимизации политики товародвижения	Товарные отчеты материально-ответственных лиц, аналитические отчеты структуры товародвижения, формы товародвижения	Документальная проверка, аналитические процедуры, метод фактического контроля, инвентаризация, статистический метод
Анализ стратегии продаж, включающей ряд характеристик – уровень цен, уровень затрат на продажу, нацеленность на определенные сегменты рынка; выявляется отклонения от принятых организацией стратегий продаж по отдельным видам товара; разрабатывается предложения по совершенствованию стратегии реализации товара	Организационные документы, товарные отчеты материально-ответственных лиц; аналитические отчеты структуры товародвижения, формы товародвижения	Документальная проверка, аналитические процедуры, метод фактического контроля, инвентаризация, статистический метод
Анализ стратегии ценообразования на виды товара, обоснованность и правильность расчета розничной цены, возможность преднамеренных и непреднамеренных искажений и недочетов	Договоры купли-продажи, приходные накладные, товарные отчеты материально-ответственных лиц; аналитические отчеты товародвижения	Документальная проверка, аналитические процедуры, метод фактического контроля, инвентаризация, статистический метод
Анализ структуры товарного ассортимента, качество товара, уровень цен, уровень затрат на продажу, нацеленность на определенные сегменты рынка; выявляется отклонения от принятых организацией стратегий продаж по отдельным видам товара, возможность преднамеренных и непреднамеренных искажений и недочетов	Ассортиментный перечень, договоры купли-продажи, приходные накладные, товарные отчеты материально-ответственных лиц; аналитические отчеты структуры товародвижения	Документальная проверка, аналитические процедуры, инвентаризация, арифметический расчет
Анализ масштабность рекламы и эффективность каналов ее распространения по каждой товарной группе, объемы продаж в зависимости от масштабов и типов рекламных мероприятий, формирует рекомендации по совершенствованию рекламной политики.	Договоры на рекламное обеспечения, счета-фактуры, акты о выполненных работах	Документальная проверка, аналитические процедуры
Анализ расчетов по оптимизации форм транспортировки, маршрутов перевозок и параметров поставок	Договоры купли-продажи, товарно-транспортные накладные, приходные накладные, счета-фактуры, аналитические отчеты структуры товародвижения	Документальная проверка, аналитические процедуры, арифметический расчет, прослеживание
Анализ стратегии денежного обращения в организации, структура выручки от продаж, полнота оприходования выручки, возможность преднамеренных и непреднамеренных искажений и недочетов	Договор на банковское обслуживание, договоры и кассовые отчеты материально-ответственных лиц, кассовая книга, кассовые документы, авансовые отчеты	Документальная проверка, инвентаризация, аналитические процедуры, арифметические расчет, прослеживание
Анализ стратегия состава расходов на продажу в организации, структуры расходов, их обоснованность, возможность преднамеренных и непреднамеренных искажений и недочетов	Договоры купли-продажи, договоры на рекламу, счета-фактуры, акты о выполненных работах, товарно-транспортные накладные, авансовые отчеты, банковские документы, начисление заработной платы	Документальная проверка, инвентаризация, арифметический расчет, прослеживание, аналитические процедуры
Проверка прогнозных данных на реальность к выполнению	Прогноз отчета о прибылях и убытках, прогноз потока денежных средств, прогнозный баланс	Арифметические расчеты, аналитические процедуры

Исследуя подходы к контролю за сохранностью товарно-материальных ценностей (ТМЦ), аудитор должен изучить договора материальной ответственности с определением эффективности применяемых видов ответственности.

Правовая экспертиза договоров заключается не просто в инспектирование наличия таковых. Аудитору необходимо изучить виды применяемых договоров (поставки, комиссии, купли-продажи и т.д.), состав (местные, иногородние, отечественные, иностранные и т.п.) и характер взаимоотношений с контрагентами (долгосрочные, краткосрочные, разовые).

Оценивая учетную политику, нельзя не обратить внимание на такие моменты:

- оценка ТМЦ, условия списания расходов по их приобретению;
- порядок и условия списания выбывших ТМЦ;
- порядок и сроки представления отчетности материально-ответственными лицами;
- принципы синтетического и аналитического учета;
- применение покупных, продажных цен;

- порядок учета заготовительных расходов, переоценки; признание выручки и списание расходов на продажу.

Выводы, полученные по результатам оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, позволят подготовить программу аудита финансовых прогнозов с указанием конкретных методов получения аудиторских доказательств.

Рассмотрим программу аудита финансовых прогнозов на примере торговой организации.

При выполнении представленной программы аудиторы должны документировать весь процесс сбора аудиторских доказательств для их дальнейшей оценки. Оценка полученных аудиторских доказательств при проверке прогнозной информации в зависимости от поставленных целей может заключаться в формировании аудитором мнения о реалистичности выполнения прогнозных данных, либо в выработке рекомендаций по совершенствованию действующей системы бюджетирования в исследуемой организации.

Литература

1. Аудиторские доказательства [Электронный ресурс] : правило (стандарт) №5 : в ред. постановления Правительства РФ от 7 окт. 2004 г. №532. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Арнс А. Аудит [Текст] / А. Арнс, Дж. Лоббек ; пер. с англ. ; гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М., 1995. – 560 с.
3. Аудит [Электронный ресурс] : учеб. для вузов / Под ред. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Аудит [Электронный ресурс] : учеб. / под ред. А.Д. Шеремета. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2005. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Аудит [Электронный ресурс] : учеб. для вузов / под ред. В.В. Скобара. – М. : Просвещение, 2005. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Бычкова С.М. Доказательства в аудите [Электронный ресурс] / С.М. Бычкова. – М. : Финансы и статистика, 1998. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов [Текст] / под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 272 с.

Ключевые слова

Доказательство; аргумент; аудиторские доказательства; методы сбора; договоры; оценка; программа аудита; аналитические процедуры; система внутреннего контроля; стратегия.

Глинская Ольга Сергеевна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность рецензируемой статьи обусловлена тем, что особое значение для качества оказания услуг играют аудиторские доказательства, используемые для обоснования мнения аудиторов.

В результате исследования законодательной базы аудита и мнений различных ученых представлены основные подходы к методам сбора аудиторских доказательств показании конкретных услуг, в частности – аудите финансовых прогнозов.

Автор справедливо подчеркивает, что при определении методов сбора аудиторских доказательств при проверке прогнозной информации аудитор должен принимать во внимание профессиональный скептицизм, так как это необходимое качество аудитора, заключающееся в том, что он при формировании своего мнения всегда должен принимать во внимание, что в силу объективных и субъективных причин получаемые им аудиторские доказательства могут быть неверными, содержать ошибки и искажения.

В работе представлена последовательность оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, программа аудита финансовых прогнозов. В этой связи необходимо отметить научный интерес и практическую значимость представленной статьи. Материал излагается логично, позиция автора аргументируется. Вышесказанное позволяет рекомендовать данную статью к публикации.

Калиничева Р.В., д.э.н., профессор, декан экономического факультета Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»

7.1. METHODS OF THE COLLECTION OF THE AUDITORIAL PROOFS WITH THE AUDIT OF FINANCIAL FORECASTS

O.S. Glinskaya, Senior Lecturer of Department «Economies and of Audit» of the Autonomous, not Commercial Organization of the Highest Vocational Education of Tsentrosoyuz (Central Union of Consumers' Societies) RF

*Russian University of Cooperation
(Volgograd Cooperative Institute)*

In the article basic approaches to the methods of the collection of the auditorial proofs with the Audit of forecast information are examined. By the author they are presented to the special feature of the collection of auditorial proofs with the estimation of the system of internal check and bookkeeping calculation in the initial stage of checking the realism of forecast data. The program of the Audit of financial forecasts based on the example to commercial organization is as a result proposed.

Literature

1. A. Ahrens, J. Lobbek. Audit: Transfer from the English; Editor in chief is the professor of Y.V. Sokolov, 1995. – 560 p. (p. 171-175).
2. Audit. Textbook for VUZ (Institute of Higher Education)/edited by V.I. Podolskiy. Publication the third. M.: YUNITI-DANA, 2004. ISS consultant +.
3. Audit. Textbook/edited by A.D. Sheremeta. Publication the fifth. M.: INFRA- M, 2005. ISS consultant +.
4. Audit. Textbook for VUZ (Institute of Higher Education) / hearth is editorial staff explosive. Skobara. M.: Education, 2005. ISS consultant +.
5. S.M. Bychkova. Proofs in the Audit. M.: Finances and statistics, 1998. ISS consultant +.
6. Rule (standard) №5. Auditorskie proofs (in the editorial staff of the decision of government RF from 07.10.2004 №532). ISS consultant +.
7. The explanatory dictionary of auditorial, tax and budgetary terms/edited by N.G. Sycheva, explosive. Ilna. – M.: Finances and statistics, 2001. – 272 p. (14 p.).

Keywords

Proof; argument; auditorial proofs; the methods of collection; agreements; estimation; the program of Audit; analytical procedures; the system of internal check; strategy.