

Таблица 1

4.3. СИСТЕМА АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТОРСКОМ ДОКАЗАТЕЛЬСТВЕ

Джалаева З.Г., аспирант кафедры учета, анализа и аудита

Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова

Настоящая статья посвящена аудиторским процедурам в системе аудиторского доказательства, в которой качественному подходу уделяется основное внимание.

Этот подход определяет и выявляет сущность информации при исследовании того или иного объекта у аудируемого лица.

В статье излагается новая методика проверки, входящая в состав плана и программы с перечнем аудиторских процедур. В процессе исследования она определяет качественный и количественный подход к аудиторской проверке.

Данная система аудиторских процедур необходима для аудиторских доказательств и оценки финансовых результатов.

В условиях рыночной экономики перед аудиторскими организациями поставлены новые, более сложные задачи. Основными условиями достижения достаточно важных результатов в аудите при проверке экономического субъекта является использование более эффективных методов в аудиторских процедурах, принятие оптимальных вариантов в системе аудиторских процедур, направленных на выявление и обнаружение неправильного формирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Важным направлением для повышения качества проверок в системе аудиторских процедур необходим такой подход в исследовании, который позволял бы базироваться на информации в самой программе аудита.

На данный момент этот подход необходимо осуществлять предварительно до составления плана и программы аудита, так как на первый взгляд отчетность экономического субъекта достоверна, но при проверке выявляются ошибки как преднамеренные, так и не преднамеренные.

Для этого необходимы дополнительные процедуры для проверки информации, в частности:

- исследование источники формирования информации;
- осуществление и проверка на достоверность данные;
- проверка внутреннего контроля в организации;
- разработка методики аудиторских процедур на основе анализа.

Грамотное управление системным процессом в аудите с применением аудиторских процедур должно предупреждать возникновение необоснованных решений при проверке экономического субъекта.

В данной ситуации рассматриваем информацию в документах бухгалтерского учета о нематериальных активах. Разрабатывая общий план аудита необходимо учесть качественный подход при проверке.

Планирование формируется как общая функция в системе аудиторских процедур при исследовании и применении для целенаправленных действий при проверке для аудиторского доказательства и формирования общего мнения (табл. 1).

Каждый вид аудиторских процедур разрабатывается на основе плана и вносится в программу в соответствии с основными направлениями, выделенными в четыре вида аудиторских процедур, в частности процедуры по учету:

- поступления и создания нематериальных активов;
- амортизации, начисления амортизационных отчислений, изменения срока полезного действия;
- выбытия;
- налогообложения.

ОБЩИЙ ПЛАН УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

№	Виды аудиторских процедур	Сроки исполнения	Документальное оформление	Выводы
1	Проверка операций учета поступления и создания нематериальных активов	-	-	-
2	Проверка учета амортизаций нематериальных активов	-	-	-
3	Проверка учета выбытия нематериальных активов	-	-	-
4	Проверка правильности налогообложения по нематериальным активам	-	-	-

При раскрытии информации в бухгалтерской отчетности о нематериальных активах, в первую очередь исследование проводится по оценке нематериальных активов. Проверку амортизационных отчислений необходимо осуществлять по данным финансовой отчетности. Аудиторская процедура выявляет правильность ведения бухгалтерского учета. Данная процедура дает возможность раскрыть более глубоко состав информации о внутренних созданных нематериальных активах, а также подвергавшихся переоценке.

Помимо составленных процедур в систему аудиторского доказательства входит перечень организационных процедур:

- сбор информации о клиенте;
- подготовка и изучение информации;
- распределение и составление плана;
- составление программы;
- учет рисков необнаружения;
- составление договора о проверке субъекта;
- заключение.

Система аудиторских процедур осуществляется благодаря объективному сбору информации. Исследуя документы о нематериальном активе аудитор необходимо учесть в соответствии с п. 17 ПБУ 14/2007, велась переоценка или обесценение группы однородных нематериальных активов. В данном вопросе необходимо учесть, на какой срок полезного действия определен в документе каждый из групп однородных нематериальных активов. Учитывая срок полезного действия, отраженный в документах, необходимо проверить начисление амортизации и по каждому виду. Проверка ведется при наличии надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (охранные документы, договор уступки, свидетельства, патенты).

Данная задача аудитора заключается в выявлении фактов нарушения, особенно в отнесении данных расходов к нематериальным активам, учитывая, что запись соответствует учредительным документам организации, в соответствии с которой они признаны вкладом участника в уставный (складочный) капитал.

Важным в исследовании бухгалтерского учета является качественный подход. Он выявляет сущность информации, дает основополагающие показатели с существенными выводами.

Определяется степень соответствия данных, представленных в финансовой отчетности.

По этому поводу эти интересы различны, иногда даже полярны. Поэтому, чтобы сохранить объективность всех пользователей в нужной и полезной информации, необходимо точно определить, в какой мере проверенные факты соответствуют критериям и стандартам. Для этого каждая аудиторская процедура целенаправленно расписывается в программе (табл. 2).

Для рационального планирования и определения объема и характера аудиторских процедур особенно важно формирование предварительного суждения о величине погрешности, которая рассматривается как критерий существенности при анализе аудиторских доказательств. В ходе аудиторской проверки операций учета поступления и создания нематериальных активов следует рассматривать, как они поступают на предприятие, данная процедура выявляет существенность проведенных операций:

- в качестве вложений в уставный капитал;
- в результате приобретения или создания;
- погашения дебиторской задолженности;
- компенсационной сделки, безвозмездной передачи.

Применение аудиторских процедур при проверке по поступившим нематериальным активам на предприятия осуществляется по договорам, актам приемки, приказам. Цель данной проверки заключается в том, что произведенная операция по качественному вложению в уставной капитал отражается в документах на дебете счета 04 и кредите счета 75 «Расчеты с учредителями» и дебете счета 75 и кредите счета 80 «Уставной капитал». Введенные процедуры при проверке уточняют наличие имуществом

ва, вносимого вкладчиками в уставной капитал, которое осуществляется на дебете счета 04 и кредите счета 80 «Уставной капитал».

Аудиторские процедуры дают нам возможность выявлять существенность в таких документах, как договор, и провести оценку по составленной первоначальной стоимости нематериальных активов. Данная информация должна иметь подтверждение в договоре.

Системный подход в аудиторских процедурах выявляет существенность в документах бухгалтерского учета для аудиторского доказательства.

Данная система аудиторских процедур имеет качественный и количественный подход. Рассматривая последовательность отражения в документах информации по нематериальным активам, выявляем сущность этих документов.

Применение аудиторских процедур по безвозмездному получению предприятием нематериальных активов выявляет существенность в первичных документах. Подтвержденная информация в документах является целью аудиторского доказательства, а задача решается путем применения системного подхода.

Таблица 2

ОБЩИЙ ПЛАН УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

№	Перечень аудиторских процедур	Документы бухгалтерского учета	Рабочие документы аудиторов	Примечание
1	Проверка списка, утвержденного администрацией по приемке нематериальных активов	Приказы, утвержденные дирекцией	-	-
2	Проверка операций учета поступления и создания нематериальных активов	Карточки бухгалтерского учета	-	-
3	Процедура оформления договора купли-продажи нематериальных активов	Договора, приказы	-	-
4	Проверка оформления протоколов договорной цены	Договора, приказы, соглашения	-	-
5	Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи нематериальных активов	Акты приемки-передачи, накладные, приказы	-	-
6	Проверка правильности оценки вносимых в уставной капитал нематериальных активов	Методики оценки, протоколы собраний учредителей	-	-
7	Проверка фактических поступлений в качестве вкладов учредителей в уставной капитал	Приказы, акты, счета, регистры бухгалтерского учета	-	-
8	Оценка организации синтетического и аналитического учета нематериальных активов в бухгалтерии предприятия и по материально-ответственным лицам в местах эксплуатации	Методики оценки, маршрутные листы, штатное расписание, договоры о материальной ответственности	-	-
9	Проверка отражения в отчетности поступления и создания нематериальных активов	Формы отчетности	-	-
10	Проверка учета амортизации нематериальных активов	Отчетность	-	-
11	Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации по нематериальным активам	Приказы, регистры, расчеты, справки	-	-
12	Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации нематериальных активов	Отчетность	-	-
13	Проверка учета выбытия нематериальных активов	-	-	-
14	Проверка фактического выбытия нематериальных активов в результате расчетов с учредителями	Протоколы, приказы, регистры бухгалтерского учета, акты, баланс	-	-
15	Проверка отражения в отчетности выбытия нематериальных активов	Отчетность	-	-
16	Проверка правильности расчетов для налогообложения по нематериальным активам	-	-	-
17	Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль	Налоговый кодекс РФ (НК РФ), гл. 25, отчет о прибылях и убытках, справки, расчеты	-	-
18	Проверка правильности расчетов налога на добавленную стоимость	НК РФ, гл. 21, баланс, справки, расчет	-	-
19	Проверка правильности расчетов по налогу на доходы физических лиц	НК РФ, гл. 23, справки, расчеты, сведения	-	-
20	Проверка правильности расчетов по налогу на имущество юридических лиц	Закон о налоге на имущество предприятий, инструкция Государственной налоговой службы №33, справки, расчеты, сведения	-	-
21	Проверка правильности расчетов по иным обязательствам	НК РФ, гл. 24, справки, расчеты, сведения	-	-
22	Проверка отражения в отчетности всех операций по учету нематериальных активов	Отчетность	-	-

Проверка бухгалтерского учета амортизации нематериальных активов и его отражение в показателях финансовой отчетности выявляет правильность начисления, срок действия, расходы, связанные с издержками, включенными в первоначальную стоимость.

При проверке налогообложения по приобретенным нематериальным активам исследуются формы отчетности на соблюдение действующего законодательства.

Данная проверка включает:

- арифметические расчеты;
- инспектирование;
- подтверждение;
- аналитические процедуры.

В качестве доказательств, применяя аудиторские процедуры, используется любая информация для формирования мнения о достоверности данных учета и отчетности в целом.

Собранные доказательства фиксируются в рабочих документах в виде записей об изучении и оценке ведения бухгалтерского учета.

Проверка заключается в том, чтобы убедиться в реальности определенного документа. По приобретенным нематериальным активам проверка НДС осуществляется на счете 19-1, с которого после принятия на учет нематериальных активов ведется запись в дебет счета 68, а также ведется арифметический подсчет по начисленным суммам НДС, отраженных по дебету счета 08 «Капитальное вложение» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

ВЫВОДЫ

Сущность аудиторских процедур в рыночной экономике заключается в подтверждении достоверности финансовой отчетности, а также отдельных объектов бухгалтерского учета экономического субъекта. Системный процесс при проверке базируется на сформулированной методике, что дает выявить необнаруженные ошибки.

Таким образом, каждая система аудиторских процедур подвергается постоянному обновлению, так как в промышленной сфере в каждой организации применяется своя методика проверки и для этого необходим адекватный подход в управлении системным процессом, что, в свою очередь, необходимо для формирования соответствующего аудиторского доказательства и подтверждения репутации аудитора.

Литература

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ ; часть вторая от 26 янв. 1996 г. №14-ФЗ ; часть третья от 26 нояб. 2001 г. №146-ФЗ ; часть четвертая от 18 дек. 2006 г. №230-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 21 нояб. 1996 г. №129-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных [Электронный ресурс] : закон РФ от 1 сент. 1992 г. №3523-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров [Электронный ресурс] : закон РФ от 23 сент. 1992 г. №3520-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об авторском праве и смежных правах [Электронный ресурс] : закон РФ от 19 июля 1995 г. №5351-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. О Программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. №283. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Электронный ресурс] : утв. приказом

М-ва финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34-н (с изм. и доп.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

8. Учет нематериальных активов [Электронный ресурс] : ПБУ 14/2000 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 16 окт. 2000 г. №91-н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : ПБУ 1/98 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 9 дек. 1998 г. №60-н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [Электронный ресурс] : одобрено Методологическим советом по бухгалтерскому учету при М-ве финансов РФ и Президентским Советом Ин-та профессиональных бухгалтеров 29 дек. 1997 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Андреев В.Д. Аудит [Текст] / В.Д. Андреев. – М. : Дело и сервис, 2006.
12. Андросов Р.М. Бухгалтерский учет [Текст] / Р.М. Андросов, Е.В. Викулова. – М. : Сервис, 2000.
13. Баканов М.И. и др. Экономический анализ, ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений [Текст] / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет, Н.М. Заварихин. – М. : Финансы и статистика, 2004.
14. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст] / Ю.А. Бабаев. – М. : ЮНИТИ, 2007.
15. Бурдина А.А. Методология управления конкурентоспособности промышленных предприятий [Текст] / А.А. Бурдина. – М. : Доброе слово, 2007.
16. Гужвина Н.С. Принципы структуризации технологий анализа хозяйственной деятельности [Текст] / Н.С. Гужвина // Экономический анализ: теория и практика. – М. : ИНФО, 2006.
17. Каменин В.В. Аудиторская деятельность : правовые основы, стандарты, особенности аудита банков [Текст] / В.В. Каменин. – М. : Пропаганда ; Омега-Л, 2006.
18. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст] / Н.П. Кондраков. – М. : ИНФРА-М, 2008.
19. Ковалев А.И. Анализ финансового состояния предприятий [Текст] / А.И. Ковалев, В.П. Привалов. – М. : Центр экономики маркетинга, 2007.
20. Ковалев В.В. Финансовый анализ [Текст] / В.В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 2008.
21. Международные стандарты аудита [Текст]. – М. : ICAR, 2001.
22. Палий В.Ф. Управленческий учет [Текст] / В.Ф. Палий. – М. : Бератор-Пресс, 2004.
23. Суйц В.П. Основы российского аудита [Текст] / В.П. Суйц. – М. : ИНФРА-М, 2006.
24. Шеремет А.Д. Аудит [Текст] / А.Д. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 2008.
25. Чая В.Т. Международные стандарты аудита [Текст] / В.Т. Чая, Г.В. Чая. – М. : КНОРУС, 2010.

Ключевые слова

Система аудиторских процедур; аудиторские доказательства; рыночная экономика; качественная проверка; аудируемое лицо; риски; методика; приемы; выявление сущности; финансовая отчетность; бухгалтерский учет; объект бухгалтерского учета; решение задач.

Джалаева Зумруд Гасановна

РЕЦЕНЗИЯ

Тема настоящей статьи «Система аудиторских процедур в аудиторском доказательстве» вполне актуальна и представляет определенный интерес для практикующих аудиторов.

В статье рассмотрены сущность аудиторских процедур и их роль в формировании необходимого аудиторского доказательства.

Статья имеет как теоретическое, так и практическое значение и может быть рекомендована к печати в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Суйц В.П., д.э.н., профессор кафедры учета, анализа и аудита Экономического факультета Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова.

4.3. SYSTEM AUDIT PROCEDURES AUDIT EVIDENCE

Z.G. Dzhalaeva, Aspirant Kafedry Accounting, Analysis
and Audita Ekonomicheskogo Fakulteta

M.V. Lomonosov Moscow State University

This article is devoted to audit procedures in the system of audit evidence, where qualitative approach is the focus.

This approach defines and reveals the essence of information in the study of a particular object in the entity.

The paper presents a new method of verification, which is part of the plan and program with a list of audit procedures. During the investigation it determines the qualitative and quantitative approach to the audit proverke.

Dannaya system of auditing procedures necessary for the audit evidence and evaluating financial performance.

Literatry

1. Civil Code RF.
2. Federal Law «On Accounting» from 21.11.96 №129-FZ.
3. Government Resolution «On the Program of Accounting Reform in accordance with International Financial Reporting Standards» from 06.03.98. №283.
4. R.F. Law «On Trademarks, Service Marks and Appellations of Origin» №3520-1 dated September 23, 1992.
5. R.F. Law «On Legal Protection of Software and Databases» №3523-1 dated September 1, 1992.
6. R.F. Law «On Copyright and Related Rights» №5351-1 dated 19 July 1995.
7. Regulation of Accounting «accounting policy» PBU 1 / 98 (approved by MF RF Order number 60-H of 9 December 1998).
8. The situation in Accounting, «Accounting for Intangible Assets» PBU 14/2000 (approved by MF RF Order number 91-N of 16 October 2000).
9. The situation on accounting and financial reporting in Russia. Approved by order of RF Ministry of Finance of 29.07.
10. International Standards on Auditing. M.: Izd ICAR, 2001.
11. The concept of accounting in a market economy in Russia. Approved methodological advice on accounting for RF Finance Ministry and the Presidential Council of the Institute of Professional Accountants 29.12.97 g.
12. V.D. Andreev. Audit. M.: Izd Case and Service, 2006.
13. R.M. Androsov, E.V. Vikulova. Accounting. M.: Service, 2000.
14. Androsov R.M., E.V. Vikulova. Accounting. M.: Service, 2000.
15. M.I. Bakanov, A.D. Sheremet, N.M. Zavarihin. Economic analysis of the situation, tests, examples, problems, the choice of optimal solutions. Moscow: Finance and Statistics, 2004.
16. Y.A. Babaev. Accounting. M.: UNITY, 2007.
17. A.A. Burdin. Methodology for management of industrial competitiveness. M.M.: Good word, 2007.
18. N.S. Guzhvin. Principles of structuring technology business analysis / Economic Analysis: Theory and Practice. M.: INFO, 2006.
19. V.V. Kamenin. Auditing: Legal framework, standards, especially the auditing of banks. M.
20. N.P. Kondrakov. Accounting. Moscow: Infra-M, 2008.
21. A.I. Kovalev, V.P. Privalov. Analysis of financial condition of enterprises. MA: Center for Economics, Marketing, 2007.
22. V.V. Kovalev. Financial analysis. Moscow: Finance and Statistics, 2008.
23. V.F. Paliy. Managerial Accounting. M.: Berator-Press, 2004.
24. V.P. Suyts. Centerpiece of Russia's Audit. M.: Infra, 2006.
25. A.D. Sheremet. Audit. M.: Infra, 2008.
26. V.T. Chaya, G.V. Chaya. International Standards on Auditing.

Keywords

System of audit procedures; audit evidence; the market economy; quality check; Audited person; risks; methods; techniques; identification of entities; financial reporting; accounting; facility accounting; problem solving.