

Специфика и структура внутрифирменного стандарта аудита доходных вложений в материальные ценности лизинговой компании

© 2011 П.М. Дюжева

Поволжский государственный университет сервиса, г. Тольятти

E-mail: polina200184@mail.ru

Предложена структура внутрифирменного стандарта по методике аудита лизинговой деятельности на примере внутрифирменного стандарта по методике аудита доходных вложений в материальные ценности. Выявлена целесообразность установления по структуре данного внутрифирменного стандарта проведения аудита единых подходов и требований к разработке других внутрифирменных стандартов проведения аудита.

Ключевые слова: аудит, внутрифирменный стандарт проведения аудита, лизинг, доходные вложения в материальные ценности.

Одно из важных направлений деятельности аудиторской фирмы – разработка внутрифирменных стандартов проведения аудита с целью повышения качества проверок. Даже при наличии в полном объеме национальных стандартов внутрифирменные стандарты необходимы, поскольку они конкретизируют действия аудитора от начальной до конечной стадии аудита. С помощью внутрифирменных стандартов устанавливается порядок взаимоотношения с клиентами, определяются существенность и аудиторский риск, ведение рабочей и отчетной документации.

Представим примерную систему внутрифирменных стандартов аудиторской организации (табл. 1).

Внутрифирменные стандарты разрабатываются отдельно по каждому разделу аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности организации и утверждаются руководителем

аудиторской организации. Сроки внесения изменений и дополнений также утверждаются руководителем аудиторской организации¹.

Во внутрифирменных стандартах должны быть приведены формы рабочих документов и формы отчетных документов аудитора (см. рисунок).

Любой внутрифирменный стандарт должен состоять из следующих разделов:

1. Общие положения.
2. Объекты аудита.
3. Цели и задачи аудита.
4. Программа аудиторской проверки.
5. Нормативные акты, используемые при аудите.
6. Источники информации, используемые при аудите.
7. Последовательность работ при проведении аудита.

Таблица 1. Система внутрифирменных стандартов аудиторской организации

Группа внутренних стандартов	Название внутренних стандартов
Стандарты, содержащие общие положения по аудиту	Внутренний контроль качества услуг в аудиторской организации
	Принятие на обслуживание нового аудируемого лица или продолжение сотрудничества
Стандарты, устанавливающие порядок проведения аудита	Планирование аудита
	Правила проведения аудита, сбор аудиторских доказательств
Стандарты, устанавливающие порядок формирования выводов и заключений аудиторов	Правила подготовки аудиторского заключения и письменной информации по результатам аудита
Стандарты по образованию и подготовке кадров	Кадровая политика аудиторской организации
	Квалификация сотрудников и непрерывное профессиональное образование
Стандарты, устанавливающие порядок оказания сопутствующих аудиту услуг	Внутрифирменные правила оказания сопутствующих аудиту услуг
Специализированные стандарты	Специальные виды аудита; методики проведения аудита и особенности сбора аудиторских доказательств в организациях различных отраслей (аудит хозяйствующих субъектов государственного сектора, аудит бирж, финансовых и инвестиционных компаний, аудит банков, страховых организаций и др.)

Рабочий документ аудитора

Форма №РД-

Аудит операций по

(указывается раздел или вопрос программы)

Организация _____

Аудитор _____

Отдел _____

(Ф.И.О.)

Исполнитель _____

(должность, Ф.И.О. работника организации)

Дата начала проверки _____

Проверяемый период _____

Дата окончания проверки _____

Счет, субсчет _____

Дата проведения проверки	Объект проверки	Наименование проверяемого документа, учетного регистра	Дата составления	Номер документа, учетного регистра	Сумма по документу, учетному регистру, руб.	Бухгалтерская проводка				Обоснование выявленного нарушения, ошибки (указывается нормативный акт)	Заключение аудитора (вид выявленного нарушения, ошибки и влияние на достоверность отчетности)
						по документу (учетному регистру)		по методологии			
						дебет	кредит	дебет	кредит		

Рабочий документ принят и использован при составлении аудиторского заключения

Аудитор _____

(подпись)

(подпись руководителя группы)

" ____ " _____ 201 ____ г.

" ____ " _____ 201 ____ г.

Отчетный документ аудитора

Форма № ОД-

[Наименование документа]

Организация _____

Аудитор _____

Проверяемый период _____

(Ф.И.О.)

Отчетный документ принят и использован при составлении аудиторского заключения

Аудитор _____

(подпись)

(подпись руководителя группы)

" ____ " _____ 201 ____ г.

" ____ " _____ 201 ____ г.

Рис. Формы рабочих документов и формы отчетных документов аудитора

8. Методика проведения аудита.

В разделе “Общие положения” устанавливаются единые правила проведения аудиторской проверки для каждого этапа проверки, а также указывается на обязательность применения внутрифирменного стандарта при проведении аудиторской проверки.

В разделе “Объекты аудита” приводятся объекты аудита утверждаемого стандарта. Объектами аудита будут показатели, содержащиеся в бухгалтерской отчетности, источниками формирования которых являются остатки и обороты по счетам бухгалтерского учета. В стандарте “Методика учета доходных вложений в материальные ценности” объектами аудита являются следующие (табл. 2).

4) проверка соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с приобретением, амортизацией и выбытием доходных вложений в материальные ценности.

В разделе “Программа аудиторской проверки” перечисляются все процедуры, необходимые для проверки соответствующего объекта.

В разделе “Нормативные акты, используемые при аудите” приводится перечень всех нормативных актов, регулирующих установленные правила ведения бухгалтерского учета и налогообложения хозяйственных операций по движению средств и обязательств организации, связанных с объектом проверки.

В разделе “Источники информации, используемые при аудите” перечисляются унифициро-

Таблица 2. Объекты аудита доходных вложений в материальные ценности

Показатели		Формы бухгалтерской отчетности, в которых приведен показатель			
Наименование	Номер счета, субсчета	Бухгалтерский баланс		Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках	
		Номер строки	Номер графы	Наименование таблицы	Номер графы
Доходные вложения в материальные ценности	03	1140	3,4,5	Таблица 2.1 "Наличие и движение основных средств", строка "Учтено в составе доходных вложений в материальные ценности"	3,5,6,7,9, 11
...					
Амортизация доходных вложений в материальные ценности	02	-	-	Таблица 2.1 "Наличие и движение основных средств", строка "Учтено в составе доходных вложений в материальные ценности"	4,7,8,10,12

В разделе “Цели и задачи аудита” раскрываются цели и задачи аудита соответствующего объекта. Например, целью учета доходных вложений в материальные ценности является установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций по движению доходных вложений в материальные ценности нормативным актам, действующим в Российской Федерации в проверяемом периоде для того, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах.

Основными задачами аудита доходных вложений в материальные ценности являются:

1) проверка правильности приобретения, оприходования и списания доходных вложений в материальные ценности;

2) оценка состояния синтетического и аналитического учета доходных вложений в материальные ценности в проверяемой организации;

3) оценка полноты и правильности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности;

ванные первичные документы, служащие основанием для отражения в учете операций по объекту проверки. В тех случаях, когда по соответствующему объекту аудита отсутствуют типовые (унифицированные) формы первичных документов, перечисляются документы, необходимые для отражения хозяйственной операции с отметкой “типовая (унифицированная) форма не утверждена”. Например:

“Документы, служащие основанием для отражения в учете операций по движению доходных вложений в материальные ценности:

Акт приемки-передачи доходных вложений в материальные ценности - типовая (унифицированная) форма не утверждена”.

Также источниками информации, используемыми при аудите, служат учетные регистры. В зависимости от применяемой в проверяемой организации формы учета во внутрифирменном регламенте по аудиту закрепляются учетные регистры, используемые для отражения хозяйственных операций по учету проверяемого объекта. Например, учетными регистрами для отражения

Таблица 3. Этапы проведения аудита операций по учету доходных вложений в материальные ценности

№ п/п	Этапы и виды работ
	I этап. Ознакомительный
1	Проверка соответствия учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского и налогового учета доходных вложений в материальные ценности действующему законодательству и иным нормативным актам
2	Проверка наличия приказов о проведении инвентаризации
3	Проверка наличия приказов о назначении лиц, ответственных за сохранность доходных вложений в материальные ценности в местах эксплуатации и т.п.
	II этап. Основной
1	Проверка начальных остатков
2	Проверка соответствия остатков аналитического и синтетического учета и бухгалтерской отчетности
3	Тестирование системы внутреннего контроля
4	Анализ применяемого порядка приобретения доходных вложений в материальные ценности
5	Анализ методики учета доходных вложений в материальные ценности
6	Проверка правильности отражения операций с доходными вложениями в материальные ценности в бухгалтерском учете
7	Проверка полноты раскрытия информации о доходных вложениях в материальные ценности в бухгалтерской отчетности
8	Выявление приоритетных направлений проверки исходя из особенностей деятельности организации-клиента
	III этап. Заключительный
1	Составление аудиторского заключения и представление его руководителю группы
2	Формирование пакета документов, передаваемых другим аудиторам для последующего анализа и обработки

хозяйственных операций по учету доходных вложений в материальные ценности в организациях, использующих автоматизированную форму учета, будут служить ведомости автоматизированного учета по счетам 02 "Амортизация основных средств", 03 "Доходные вложения в материальные ценности", 08 "Вложения во внеоборотные активы".

В разделе "Последовательность работ при проведении аудита" излагается очередность проведения аудита по соответствующему объекту. Изложение приводится в виде этапов проведения аудиторской проверки с описанием работы аудитора (см., например, табл. 3).

В разделе "Методика проведения аудита" по каждому пункту плана проведения аудита перечисляются те нормативные акты, которые регулируют правила ведения бухгалтерского учета и налогообложения по данному подразделу.

8.1. ...
8.2. Проверка наличия приказов о проведении инвентаризации

Основание:

Пункт 1 статьи 12 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете";

Пункты 26-28 Приказа Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации";

Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств".

..."

Затем устанавливается порядок обобщения результатов аудита и приводятся формы рабочих и отчетных документов аудитора:

РД-

Нормативные акты, регулирующие издание приказов, имеющих отношение к организации учета	Наличие в организации (+), отсутствие в организации (-) соответствующих приказов
Пункты 26-28 Приказа Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"	+

Например:

"8. Методика проведения аудита
I этап. Ознакомительный

По II этапу плана проведения аудита поочередно приводится вопрос, после которого перечисляются конкретные разделы, пункты, подпун-

кты и названия нормативных документов, регулирующих правила ведения бухгалтерского учета и налогообложения по данному вопросу. Перечисляются первичные учетные документы, необходимые для отражения хозяйственных операций. Приводятся бухгалтерские проводки по объекту аудита, предусмотренные Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в редакции от 8 ноября 2010 г.) “Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению”. Приводится перечень наиболее существенных возможных нарушений или противоправных действий, которые могли быть допущены организацией в проверяемом периоде, их последствия. Раскрывается порядок налогообложения по каждой операции.

Результаты проверки обобщаются в рабочих документах аудитора. Формы рабочих документов разрабатываются таким образом, чтобы в них нашли свое отражение в обобщенном виде выявленные нарушения действующего законодательства.

В заключение раздела “Методика проведения аудита” приводятся служебные записки, в которых указывается необходимая информация для дальнейшего проведения проверки.

В статье предложена структура внутрифирменного стандарта по методике аудита лизинговой деятельности на примере внутрифирменного стандарта по методике аудита доходных вложений в материальные ценности. По структуре данного внутрифирменного стандарта проведения аудита целесообразно устанавливать единые подходы и требования к разработке других внутрифирменных стандартов проведения аудита. Каждый внутрифирменный стандарт аудита отдельного объекта лизинговой деятельности - это самостоятельный инструмент аудитора. Все объекты проверки взаимосвязаны единой финансово-хозяйственной деятельностью лизинговой организации, поэтому разработка внутрифирменных стандартов должна осуществляться с единым подходом и взаимосвязью.

¹ Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М., 1998.

Поступила в редакцию 04.12.2010 г.