DOI: 10.17117/no.2014.01.009

Поступило в редакцию: 24.11.2014

<http://ucom.ru/doc/no.2014.01.009.pdf>

info@semgu.kz

Зейнуллина А.Ж., Слямова З.А.

Об актуальности аудита на современном этапе развития

Zeinullina A.Z., Slyamova Z.A.

On the relevance audit at the present stage of development

В статье раскрыты актуальность и сущность аудиторской деятельности. Рассмотрены цель и задачи аудита финансовой отчетности. Описаны этапы и процедуры аудита

Ключевые слова: аудит, аудитор, сопоставление, инвентаризация, опрос

The article deals with the relevance and the essence of auditing. Consider the purpose and objectives of the audit financial statements. Described audit steps and procedures

Key words: auditing, auditor, mapping, inventory, interview

Зейнуллина Айгуль Жумагалиевна

Кандидат экономических наук, зав. кафедрой
Государственный университет им. Шакарима
Респ. Казахстан, г. Семей, ул. Глинки, 20 А

Zeinullina Aygul Zhumagalievna

Candidate of Economic Sciences, head of the
department
Shakarim State University
Republic of Kazakhstan, Semey, Glinka St., 20 A

Слямова Зауре Адильхановна

Старший преподаватель
Государственный университет им. Шакарима
Респ. Казахстан, г. Семей, ул. Глинки, 20 А

Slyamova Zauze Adilhanovna

Senior lecturer
Shakarim State University
Republic of Kazakhstan, Semey, Glinka St., 20 A

В условиях совершенствования управления и развития рыночной экономики усиливается роль и значение бухгалтерского учета. Формирование качественной информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия для объективного принятия управленческих решений является главной целью бухгалтерского учета. В современных условиях вопросы организации учета и аудита приобретают особую актуальность, поскольку финансовая устойчивость и финансовое положение предприятия во многом зависят от эффективности использования на предприятии его ресурсов [1]. Скорость и период оборачиваемости определяют эффективность использования ресурсов, чем быстрее они оборачиваются, тем выше скорость их оборота и меньше период их оборачиваемости, следовательно, эффективность их использования повышается, что положительно отражается на финансовом положении предприятия, его финансовых результатах, и соответственно происходит укрепление его финансовой устойчивости. В современных условиях на многих отечественных предприятиях успешно используется методика маржинального анализа, которая позволяет более экономно расходовать материальные, денежные, трудовые и другие ресурсы, способствует выявлению неиспользованных резервов,

повышению эффективности управления процессом ценообразования. На предприятии огромное практическое значение имеет организация управленческого учета, особенности построения системы учета затрат и системы управления денежными потоками предприятия, оценка финансовых результатов, особенности формирования ценовой политики предприятия, оценка эффективности ее бизнеса и формирования системы внутреннего контроля, которые влияют на развитие предприятия. В современных условиях уделяется большое внимание повышению действенности учетной информации в управлении производством, рациональному использованию имеющихся ресурсов, снижению себестоимости продукции и повышению рентабельности производства и продаж. Для осуществления предпринимательской деятельности предприятию необходимо иметь ресурсы, которые необходимо разумно использовать. В процессе решения проблем должны быть использованы такие экономические рычаги, как экономическая заинтересованность и ответственность за эффективное использование ресурсов, а также проведение их анализа на основе применения прогрессивных методов и современных систем учета и аудита. Это позволит своевременно выявлять и оперативно устранять отрицательные явления, имеющие место на предприятии, в связи с этим возникает необходимость и важность дальнейшего изучения и совершенствования методологических и технологических основ организации учета и аудита.

Изучению организации учета и аудита посвящено много интересных и содержательных работ ведущих ученых Казахстана и стран ближнего зарубежья: Сейдахметовой Ф.С., Сатубалдина С.С., Дюсембаева К.Ш., Ажибаевой З.Н., Ержанова М.С., Радостовца В.К., Ковалевой А.И., Соколова Я.С., Шеремета А.Д., Суйца В.П., Ткача М.В. и многих других исследователей.

Аудит представляет собой независимую экспертизу финансовой отчетности предприятия на основе проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета, соответствия хозяйственных и финансовых операций законодательству РК, полноты и точности отражения в финансовой отчетности деятельности предприятия, которая завершается составлением аудиторского заключения.

Сущность аудиторской деятельности заключается в том, что она является предпринимательской деятельностью аудиторских фирм или аудиторов, которые предлагают клиентам услуги по независимой проверке финансовой отчетности, платежно-расчетной документации, оказанию различных услуг и консультаций, ведению и восстановлению бухгалтерского учета, оценке активов и обязательств организации, составлению налоговой декларации, проведению экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности.

В ходе аудиторской проверки финансовых отчетов устанавливается точность отражения в них финансового положения и результатов деятельности предприятия, соответствие ведения бухгалтерского учета установленным требованиям и критериям, соблюдение проверяемым предприятием действующего законодательства. Проверку достоверности отчетности предприятия, соблюдения действующего законодательства и, составление аудиторского заключения осуществляет независимый аудитор.

Существует несколько определенных правил, касающихся деятельности независимых аудиторов:

- свободный выбор аудитора или аудиторской фирмы предприятием;
- договорные отношения между аудитором (аудиторской фирмой) и клиентом, позволяющие аудитору самому выбирать своего клиента и быть независимым от указаний каких-либо государственных органов;
- возможность отказать клиенту в выдаче аудиторского заключения до устранения отмеченных недостатков;
- невозможность аудиторской проверки при родственных или деловых отношениях с клиентом, превышающих договорные отношения по поводу аудиторской деятельности;
- запрещение аудиторам и аудиторским фирмам заниматься хозяйственной, коммерческой и финансовой деятельностью, не связанной с выполнением аудиторских, консультационных и других услуг, разрешенных законодательством.

Основная цель аудита финансовой отчетности – объективная оценка полноты, достоверности и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств, финансовых результатов деятельности предприятия за определенный период, проверка соответствия принятой на предприятии учетной политики действующему законодательству и нормативным актам. Основная цель может дополняться задачами: выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

Задачи, которые необходимо решить аудитору, для достижения цели:

- определить все ли активы и пассивы отражены в отчете;
- определить все ли документы использованы в отчете;
- определить насколько фактическая методика оценки имущества отклоняется от принятой при определении учетной политики предприятия.

Аудитор должен проверить полноту выполнения решений собственников предприятия об изменении объема уставного капитала, тождество данных синтетического и аналитического учета по счетам актива и пассива баланса, полноту отражения в отчетности дебиторской и кредиторской задолженности, соблюдение принятой на предприятии учетной политики, правильность отнесения доходов и расходов к отчетному периоду, обеспечение тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам аналитического учета на первое число каждого месяца.

Цель профессии аудитора – работать в соответствии с нормами высокого профессионализма в целях достижения максимального уровня эффективности для удовлетворения потребностей общества. Это предполагает соблюдение четырех требований, а именно: достоверности, профессионализма, качества услуг и доверия.

Для достижения цели он должен действовать таким принципам:

- честность (аудитор должен быть честным при выполнении своих профессиональных обязанностей);

– объективность (аудитор должен быть справедливым и не допускать, чтобы предрассудки, предвзятость и другие факторы оказывали влияние на объективность);

– профессиональная компетентность (аудитор, соглашаясь оказать услуги, должен быть уверен, что обладает достаточным уровнем профессиональной компетентности, знаний и навыков для выполнения данного задания, в противном случае должен воздержаться от их выполнения);

– конфиденциальность (аудитор не имеет права без согласия проверяемого субъекта разглашать информацию, полученную в ходе оказания профессиональных услуг, включая коммерческую тайну, за исключением случаев передачи результатов проверки собственнику или органу, назначившему проверку);

– профессиональное поведение (аудитор должен действовать в соответствии с хорошей репутацией профессии, воздерживаясь от поведения, дискредитирующего профессию);

– профессиональные стандарты (аудитор должен рассматривать профессиональные услуги согласно соответствующим профессиональным стандартам, принятым законодательными и нормативными актами. Аудиторы должны быть и являются свободными от любой заинтересованности, несовместимой с честью, объективностью и независимостью).

Главным принципом является принцип независимости. Как бы ни был компетентен аудитор, его мнение о качестве отчетности может быть оспорено, если он окажется в той или иной форме зависим от клиента. Поэтому аудитор и аудиторская фирма не должны иметь имущественных и иных интересов в проверяемом предприятии, родственных связей с клиентом.

МСА 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности» – это установление стандартов в отношении целей и общих принципов, регулирующих аудит финансовой отчетности. Согласно кодексу этики профессиональных бухгалтеров, изданной Международной федерацией бухгалтеров аудитор при выполнении своих обязанностей руководствуется следующими этическими принципами: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность и должная тщательность, конфиденциальность, профессиональное поведение и соблюдение технических стандартов. В статье 3 Закона РК «Об аудиторской деятельности» приведены четыре основных принципа: независимость, объективность, профессиональная компетентность и конфиденциальность. Аудитор обязан проводить аудит в соответствии с международными стандартами аудита, так как он содержит основные принципы и необходимые процедуры, пояснительные и прочие материалы. Масштаб аудита – это аудиторские процедуры, необходимые в конкретных обстоятельствах для достижения цели аудита. Аудиторские процедуры определяются аудитором с учетом требований международных стандартов аудита, законодательно-нормативных актов, а также с учетом условий соглашения по аудиту и требований по представлению отчетности.

Объем аудита определяется в соответствии с условиями соглашения с клиентами, в соответствии с документами системы нормативного регулирования

ния аудиторской деятельности. Аудитор должен получить достаточное представление обо всех сторонах финансово-хозяйственной деятельности предприятия, об организации бухгалтерского учета и системе внутреннего контроля, для того чтобы правильно планировать проверку и получить данные, достаточные для составления объективного аудиторского заключения. Объем аудита определяется на первом этапе. На втором этапе осуществляется планирование аудита. Планировать следует на основе предварительного анализа проверяемого предприятия, оценки масштаба предстоящих работ и применяемого внутреннего контроля; необходимо определить процедуры, которые следует использовать в процессе проверки, целесообразность привлечения к работе экспертов, других аудиторов, вспомогательного персонала и планировать их деятельность, получив соглашение клиента. На третьем этапе производят оценку системы внутреннего контроля. Необходима для того, чтобы определить вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности, в результате определяют содержание, масштаб и количество аудиторских процедур. На четвертом этапе собирают аудиторские доказательства. В ходе проверки аудитор собирает доказательства того, что, финансовая отчетность составлена в соответствии с действующим законодательством и нормами бухгалтерского учета и является достоверным. На пятом этапе аудитор составляет рабочие документы (ведомости, схемы), что является собственностью аудитора, но информация, содержащаяся в ней конфиденциальна и не подлежит разглашению без согласия клиента. На шестом этапе составляется аудиторское заключение и аудиторский отчет. В них излагаются итоги проверки и выводы. Составляются заключения с ограничениями, отрицательные заключения, а отказ от заключения должен быть обоснованным.

Информация, собранная и проанализированная аудитором, в ходе аудиторской проверки, служащая для формирования выводов аудитором, называются аудиторскими доказательствами.

Для обоснованного выражения своего мнения о достоверности финансовой отчетности аудитор получает достаточные для этого аудиторские доказательства в результате проведения соответствующего комплекса тестов контроля и процедур по существу, которые включают наблюдение или участие в инвентаризации, наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций, устный опрос, получение письменных подтверждений, проверка документов, получаемых клиентом от третьих лиц, проверка документов, подготовленных организацией-клиентом, проверка арифметических расчетов, анализ.

Аудиторские процедуры включают тесты контроля и процедуры по существу. Процедуры по существу состоят из детальных тестов операций и saldo счетов и аналитических процедур.

Аудиторские доказательства бывают внутренние, внешние и смешанные. Внутренние доказательства – это информация, полученная в устном и письменном виде от аудируемой организации. Внешние доказательства – это информация, взятая у третьих лиц (в письменном виде по письменному запросу аудируемой организации). Смешанные доказательства – это информация, по-

лученная от аудируемой организации в письменном или устном виде и подтверждаемая третьей стороной в письменном виде. Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Достаточность определяют на основе оценки системы внутреннего контроля и величины аудиторского риска. Достаточность – это количественная мера аудиторских доказательств. Для составления объективного и обоснованного аудиторского заключения аудитор обязан собрать достаточное количество соответствующих доказательств. Соответствие является качественной мерой аудиторских доказательств. На профессиональное суждение о том, что является достаточным соответствующим аудиторским доказательством, влияют такие факторы:

- аудиторская оценка характера и уровня неотъемлемого риска на уровне финансовой отчетности, на уровне сальдо счетов и классов операций;
- характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, оценка риска контроля;
- существенность проверяемой статьи;
- опыт, приобретаемый в течение предыдущих аудитов;
- результаты аудиторских процедур, включая мошенничество или ошибки, которые могут быть обнаружены;
- источник и надежность имеющейся информации.

Достоверность письменных доказательств выше, чем устных. Достоверность доказательств, полученных самой аудиторской фирмой выше, чем тех, которые были предоставлены. Собранные аудиторские доказательства отражаются в рабочих документах аудитора.

Документальная проверка – это проверка документов и записей. Методы документального контроля, используемые при аудите активов:

- формальная проверка документов (правильность заполнения реквизитов, наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок в тексте и цифр, подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц);
- арифметическая проверка (правильность подсчетов в документах, правильность показанных итогов в первичных документах, учетных регистрах и отчетных формах);
- проверка документов по существу (законность и целесообразность хозяйственных операций, правильность отнесения операции на счета и включения в статьи).

Фактическая проверка – это осмотр или подсчет аудитором материальных активов (производственных запасных частей, денежных средств, ценных бумаг, основных средств), то есть инвентаризация. Инвентаризация проводится с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. Этот прием подтверждает фактическое наличие имущества и финансовых обязательств, дает точную информацию об их существовании и состоянии, оценке основных средств, материалов, готовой продукции. Инвентаризация – это метод получения наиболее ценных и достоверных доказательств о реальности и точности статей актива баланса, фактов совершения хозяйственных операций [25]. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут наблюдать за проведением инвентаризации, в результате чего правильно оценить надеж-

ность системы бухгалтерского учета и действенность системы внутреннего контроля. До начала инвентаризации аудитор должен выяснить, как часто проводится инвентаризация, проверить документы о результатах предшествующих инвентаризаций, ознакомиться с номенклатурой и объемами товарно-материальных ценностей, выявить из них наиболее дорогостоящие, проанализировать систему их учета и контроля, выявить ее сильные и слабые стороны. Если аудитор наблюдает за проведением инвентаризации, то ему необходимо принять участие в выполнении контрольных измерений, изучить, имеются ли устаревшие, неиспользуемые или малоиспользуемые ценности, проверить, как хранятся запасы, принадлежащие третьим лицам, учитываются ли они отдельно в складском учете и в бухгалтерии на счетах, проверить реальность дебиторской и кредиторской задолженности. Проверка может производиться в двух направлениях: сверки учетных данных с фактическим наличием ценностей, и наоборот.

В большей части в жизни организаций участвуют третьи лица, от которых могут быть получены в письменном виде подтверждения информации, которая вызывает сомнение у аудитора. Например, при обнаружении подчисток и исправлений в банковских выписках запрашиваются их копии из банка. Заранее делается запрос от имени аудируемой организации представить информацию непосредственно аудиторской фирме.

Устный опрос – это метод сбора аудиторских доказательств. Проводится на всех стадиях аудита (в ходе предварительного ознакомления и для выяснения отдельных вопросов, возникающих при проверке). Результаты должны записываться в виде протокола или краткого конспекта. Для проведения опросов аудиторская фирма должна разработать специальные бланки с перечнями вопросов и местом для ответов. Протоколы, конспекты и заполненные бланки приобщаются к другим рабочим документам аудитора.

Документы бывают внутренние и внешние. Внутренние документы готовятся и обрабатываются самой аудируемой организацией. Официальные и обычные документы. Наиболее достоверны официальные документы (уставные документы, выписки банка, корешки чеков). Менее достоверными являются обычные документы (счета – фактуры поставщиков, договора с покупателями). Степень доверия к внутренним документам зависит от качества системы внутреннего контроля.

С помощью данной процедуры аудитор выявляет и изучает нетипичные статьи и события, имеющие отражение в учете. При выполнении этой процедуры аудитор выборочно проверяет первичные документы и их запись в регистрах синтетического и аналитического учета с использованием МСА 530 «Аудиторская выборка». Непрерывный, поэлементный просмотр первичных документов с целью найти что-либо нетипичное.

Пересчет – проверка математической точности расчетов. Специальная проверка – привлечение специалиста с узкой специализацией. Аудиторы могут использовать метод встречных проверок. Проводится сплошная и выборочная проверка. Аналитическая процедура – это анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важных финансовых и экономических показате-

телей аудируемой организации с целью выявления необычных и неверно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций и выявления причин таких ошибок и искажений.

Аналитические процедуры используются на стадии предварительного планирования до заключения договора на аудиторскую проверку, обычно в форме экспресс-анализа, при составлении программы аудиторской проверки, когда изучается отчетность организации – клиента и определяются участки, на которые следует обратить особое внимание, и в ходе самой аудиторской проверки. Аналитические процедуры помогают выявить степень деловой активности организации, зоны преднамеренных ошибок в отчетности организации, оценить перспективы ее функционирования в будущем, сократить детализированное тестирование на основной стадии аудита.

Информационную базу аудита представляют данные бухгалтерского учета и отчетности. К аналитическим процедурам относят:

- сопоставление остатков по счетам за различные учетные периоды;
- сопоставление показателей финансовой отчетности с запланированными (прогнозными), указанными в программах, бизнес-планах, сметах;
- сопоставление полученных в отчетном периоде соотношений между различными статьями отчетности с аналогичными соотношениями прошлых периодов;
- сопоставление финансовой и нефинансовой информации (например, объема выпуска продукции в денежных и натуральных единицах);
- сопоставление финансовых показателей и коэффициентов со среднеотраслевыми значениями.

Анализ финансовых коэффициентов заключается в сравнении их значений с базисными величинами и в изучении их динамики за отчетный период и за ряд лет.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятие обязано проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Инвентаризация имущества и обязательств является одной из важнейших процедур в бухгалтерском учете. Инвентаризации подлежит все имущество независимо от его места нахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того, инвентаризации подлежат материально-производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие предприятию, но числящиеся в бухгалтерском учете, то есть находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки, а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам. Инвентаризация проводится по его местонахождению и материально ответственным лицам. Основная цель инвентаризации – выявление фактического наличия имущества, сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств [2].

Инвентаризация проводится не менее одного раза в год. Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются ру-

ководством организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно в следующих случаях:

- при передаче имущества предприятия в аренду, при выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного предприятия;
- на день приемки-передачи дел при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случаях стихийного бедствия или чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации предприятия до составления разделительного (ликвидационного) баланса;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РК.

Для проведения инвентаризации на предприятии создается постоянно действующая комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. При малом количестве работ и наличии на предприятии ревизионной комиссии проведение инвентаризации допускается возлагать на нее. Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель предприятия. Приказ, распоряжение, постановление о составе комиссии регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации. В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации, работники бухгалтерии, другие специалисты (товароведы, технологи, инженеры, механики, экономисты). В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита предприятия, независимых аудиторских фирм. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии, при проведении инвентаризации, служит основанием для того, чтобы признать результаты инвентаризации, недействительными. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, товаров, сырья, материалов, денежных средств, другого имущества, финансовых обязательств, а также правильность оформления результатов инвентаризации.

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии следует получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии, и все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие, списаны в расход. Аналогичные расписки дают лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенность на получение имущества. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяется инвентаризационной ко-

миссией путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учетных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее, чем в двух экземплярах. Инвентаризационные описи могут быть заполнены с использованием средств вычислительной техники или ручным способом. Наименование ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения, штуках, килограммах, метрах эти ценности показаны. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировка и подсчет итогов за подписями лиц, производивших эту проверку. Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей, исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально-ответственными лицами. В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятия перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. В случае проверки фактического наличия имущества при смене материально ответственных лиц, принявшее имущество, расписывается в описи в получении, а сдавший – в сдаче этого имущества. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи. При окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, где проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок проведения инвентаризации. В межинвентаризационный период на предприятии с большой номенклатурой ценностей могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки. Контрольные проверки правильности проведения инвентаризации и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководства предприятия. Сличительные ведомости составляются по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателя-

ми по данным бухгалтерского учета и по данным инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете. Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей. На ценности, не принадлежащие предприятию, но числящиеся в бухгалтерском учете, то есть находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки, составляются отдельные сличительные ведомости, они могут быть составлены ручным способом или с применением вычислительной техники. Если в ходе инвентаризации выявлены расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета, то они регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, приходуются, а соответствующие суммы зачисляются на финансовые результаты предприятия; при этом необходимо установить причины возникновения излишка;

- естественная убыль ценностей в пределах норм, утвержденных нормативно-правовыми актами, списывается распоряжением руководства предприятия; при этом нормы естественной убыли могут предъявляться только в случаях выявления недостач по факту;

- убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач излишками по пересортице; если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, была установлена недостача ценностей, то нормы естественной убыли применяются только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача; при отсутствии норм убыль необходимо рассматривать как недостачу сверх норм;

- недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на счет виновных лиц; в тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты предприятия.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения судебных или следственных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, отказ о взыскании ущерба с виновных лиц, заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций, например, инспекций по качеству. Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования в тождественных объемах. О допущенной пересортице материально ответственное лицо представляет подробное объяснение инвентаризационной комиссии. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а при годовой инвентаризации – в годовой отчетности пред-

приятия. Данные результатов инвентаризаций, проведенных в отчетном году, обобщаются в ведомости учета результатов, выявленных при инвентаризации. Организация учета краткосрочных активов в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан по бухгалтерскому учету и отчетности, международными стандартами финансовой отчетности способствует правильному формированию информации в финансовой отчетности. На основании такой информации проводится аналитическая работа на предприятии относительно эффективности использования краткосрочных активов, в результате представляется возможным принятие оптимальных управленческих решений по повышению эффективности их использования с целью улучшения результатов деятельности предприятия в целом.

Аудит на предприятии проводится в определенной последовательности. В процессе аудиторской проверки используется подход «от общего к частному». Аудит проводится поэтапно. В начале аудиторской проверки аудитор знакомится с предприятием, оценивает его экономическую среду, знакомится с отчетностью, состоянием бухгалтерского учета и направлениями деятельности предприятия; заключает договор на аудиторскую проверку, составляет план и программу аудита, изучает учредительные документы и другие документы, а именно: протоколы общих собраний, приказы директора, проверяет отсутствие противоречий с учредительными документами; изучает отчетность предприятия, производит счетную проверку показателей отчетных форм, проводит логический анализ показателей; уточняет и корректирует план и аудиторскую программу; проводит аудит показателей отчетности; подписывает аудиторское заключение и акт приемки работ по договору об аудиторской проверке. Все показатели всех форм финансовой отчетности должны быть взаимоувязаны между собой, поэтому в процессе аудита показателей финансовой отчетности необходимо, чтобы были осуществлены:

- проверка Главной книги (соответствие записей в отчетных формах остаткам по счетам в Главной книге);
- проверка правильности отнесения затрат на себестоимость продукции;
- проверка доходов от реализации продукции;
- проверка доходов и расходов от прочей реализации;
- проверка доходов и расходов от внереализационных операций;
- проверка порядка начисления и выплаты заработной платы;
- проверка порядка накопления и использования прибыли;
- проверка порядка ведения кассовых операций;
- проверка учета, оприходования и отпуска в производство материальных ценностей;
- проверка правильности начисления и своевременности уплаты налогов;
- проверка правильности расчетов и своевременности уплаты сборов, отчислений и обязательных платежей в бюджет и во внебюджетные фонды;
- проверка расчетов с дебиторами и кредиторами;
- подготовка аудиторского заключения;
- ознакомление с неопределенными обязательствами;
- обзор выполнения плана проведения аудита и аудиторских процедур.

По результатам деятельности аудируемого предприятия, составляется аудиторское заключение, которое подтверждает или не подтверждает, то, что финансовая отчетность предприятия правильно отражает его финансовое положение, прибыль и убытки, движение денежных средств, а бухгалтерский учет отвечает требованиям законодательных и нормативных актов бухгалтерского учета.

Аудиторское заключение должно подтвердить, что:

- финансовая отчетность подготовлена добросовестно, на основе достоверных и объективных данных бухгалтерского учета;
- бухгалтерский учет соответствует установленным принципам и требованиям, учетная политика предприятия выбрана правильно;
- своевременно и полностью внесены налоги и другие обязательные платежи;
- в приложениях и пояснениях к отчету, соответствующим образом, раскрыты все вопросы, имеющие отношение к финансовой отчетности;
- внутренний контроль надежно подтверждает эффективность и целесообразность хозяйственных операций;
- данные финансовой отчетности не противоречат известным аудитору сведениям.

Проверка правильности составления бухгалтерского баланса должно быть основано на следующих основных моментах:

- данные статей баланса на начало периода соответствуют данным баланса за предшествующий период;
- данные статей баланса на конец отчетного периода обоснованы результатами инвентаризации;
- суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков согласованы с ними и тождественны;
- данные заключительного баланса соответствуют оборотам и остаткам по счетам Главной книги на конец отчетного года;
- данные балансов на начало и конец года сопоставимы.

Результаты аудита оказывают положительное влияние на развитие любого предприятия, так как они служат основой для принятия оптимальных управленческих решений в бизнесе.

Список литературы:

1. Стратегия экономического развития Казахстана до 2030 года.
2. Дюсембаев К.Ш. Аудит и анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. Алматы: Қаржы-Қаражат, 2010.

References:

1. The strategy of economic development of Kazakhstan until 2030.
2. Dyusembaev KS Auditing and financial reporting analysis: Textbook. Almaty: Қаржы-Қаражат 2010.