



АУДИТ ФИНАНСОВОЙ (БУГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

1

П Л А Н

1. Цель и основные задачи аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности
2. Аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности
3. Оценка показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности с использованием тестирования
4. Оценка показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности по существу
5. Аудит финансовых результатов

1. ЦЕЛЬ И ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

- *Понимание целей аудита бухгалтерской отчетности обеспечивает формирование методической основы аудиторских процедур, реализация которых позволит собрать достаточное количество доказательств для выражения профессионального мнения аудитора.*
- В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» **аудит** – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.
- ФПСАД № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» подчеркивает, что «целями аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности являются формирование и выражение мнения аудиторской организации о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных аспектах».
- ✓ С точки зрения целей аудита бухгалтерская отчетность экономического субъекта должна отвечать следующим требованиям:
 - бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении и финансовых результатах хозяйственной деятельности клиента;

- все части бухгалтерской отчетности должны представлять единое целое и быть взаимосвязаны между собой;
- бухгалтерская отчетность должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и других подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы;
- при оценке статей бухгалтерской отчетности экономический субъект должен обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»;
- содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним применяются последовательно от одного отчетного периода к другому;
- бухгалтерская отчетность должна быть открыта для ознакомления пользователей: учредителей, инвесторов, банков, кредиторов, поставщиков, покупателей и др.
- Основная цель аудита бухгалтерской отчетности и требования к ее содержанию определяют и **основные задачи аудиторской проверки**:
 - установление степени общей приемлемости отчетности;
 - подтверждение правильности включенных в отчетность сумм;
 - определение завершенности отчетности;

- подтверждение права собственности на активы и обязательства;
 - установление правильности оценки статей отчетности;
 - подтверждение правильности корреспонденции и отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, правильности их разграничения между отчетными периодами;
 - подтверждение арифметической точности статей отчетности;
 - установление раскрытия отчетности;
 - оценка непрерывности деятельности фирмы на основании информации, представленной в бухгалтерской отчетности.
- ✓ *Определяя задачи проверки*, аудиторы должны учитывать состав хозяйственных операций, их объем, интенсивность, порядок оформления и регистрации, особенности применяемой в организации технологии обработки информации и другие факторы.
- ✓ *Исследованию в процессе проверки* подлежит следующая отчетная информация: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, пояснения к балансу и отчету о финансовых результатах.

2. АУДИТ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

- Важным элементом *обеспечения качества бухгалтерской отчетности* является ее *контроль*.
- В соответствии с приоритетными направлениями реформирования бухгалтерской отчетности на среднесрочную перспективу *основой контроля должен быть институт аудита*.
- Следовательно, **аудит** на современном этапе становится одним из *основных инструментов развития и повышения качества бухгалтерского учета и отчетности*.
- *Аудит* представляет собой процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного и предпринимательского риска для пользователей отчетности, установления эффективности системы управления и подтверждения непрерывности деятельности организации.
- *Владея достоверной информацией о финансово – хозяйственной деятельности организации*, пользователи отчетности могут принимать правильные и эффективные решения по инвестированию, управлению и кредитованию.
- *Значение аудита* при подтверждении достоверности отчетности и удовлетворении интересов пользователей в получении качественной информации *преобладает за рубежом*.

- *Аудит достоверности отчетности* является ключевым звеном финансовой отчетности, как части системы управления.
- Являясь действенным инструментом управления, эффективный аудит позволяет повысить качество менеджмента и его результативность.
- Для повышения качества отчетности, представляемой внешним и внутренним пользователям, аудит должен выполнять функцию главного инструмента контроля учетных процессов, в то время как бухгалтерский учет – обеспечивать надежность и качество информации.
- В условиях рыночной экономики и выхода на международные рынки капитала важнейшей целью аудита наряду с подтверждением достоверности бухгалтерского учета и отчетности становится оценка непрерывности деятельности организации.
- ✓ *Допущение непрерывности деятельности* является основным принципом подготовки финансовой отчетности за рубежом.
- ✓ В методологическом аспекте оценка непрерывности деятельности организации предполагает выполнение комплекса аналитических процедур, что позволит более полно реализовать поставленные цели проверки отчетной информации и подтверждения достоверности и реальности результатов деятельности.

? *Широкое использование аналитических процедур* позволит расширить контрольно – аналитические возможности аудита, повысить качество аудита и анализа, увеличить масштабы использования информации для целей управления и инвестирования.

▪ *Аудит, как системный процесс,* должен базироваться на следующих *принципиальных позициях:*

- 1) соответствие организации отечественного аудита международным принципам и стандартам аудита и финансовой отчетности;
- 2) соблюдение требований действующего законодательства, международных и федеральных стандартов аудита, этических норм поведения;
- 3) индивидуальный подход к каждому экономическому субъекту при выборе методики и процедур проверки;
- 4) концентрация внимания на процессах деятельности организации с точки зрения полноты и надлежащего характера раскрытия информации в бухгалтерской отчетности;
- 5) стратегический подход к анализу и прогнозированию деятельности организации, которые предусматривали бы оценку результатов, непрерывности деятельности бизнеса на основе имущественных и финансовых индикаторов и моделирования бизнес – процессов;

- 6) *системная организация внутрифирменной стандартизации аудиторской деятельности*, которая должна предусматривать разработку комплекса внутрифирменных стандартов организации и проведения аудита с учетом индивидуальных особенностей бизнеса экономических субъектов для единства, унификации и повышения качества аудита;
- 7) *организация системы внутреннего аудита*, соответствующая передовому мировому опыту, для повышения надежности и качества бухгалтерской отчетности.

3. ОЦЕНКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ТЕСТИРОВАНИЯ

- ? *Организация, проведение аудита и выводы аудитора относительно достоверности отчетности и непрерывности деятельности организации должны основываться на системе достаточных надлежащих аудиторских доказательств.*
- ? *В соответствии с ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства» и МСА «Аудиторские доказательства» аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу.*
- ▣ ***Тесты контроля** – это тесты, выполняемые с целью получения аудиторских доказательств о пригодности (соответствии установленным требованиям) и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.*
- ▣ ***Процедуры проверки по существу** также представляют собой тесты, выполненные с целью получения доказательств для обнаружения существенных искажений в отчетности.*
- ▣ *В отечественных стандартах приводится два типа таких тестов: **детальные тесты хозяйственных операций и сальдо счетов; аналитические процедуры.***

- ? *Аудиторские методы и процедуры* используются при тестировании системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, операций и счетов на разных этапах аудита и в целом формируют основу аудита показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности.
- ? *Анализ системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля* необходимо осуществлять *при планировании аудита* и разработке эффективных аудиторских процедур *на начальной стадии аудита* и в ходе всей проверки.
- ? **Тестирование** охватывает весь процесс организации и проведения аудита, поэтому является одним из ключевых организационно – методических аспектов аудиторской деятельности.
- *Оценку финансовой (бухгалтерской) отчетности с использованием процедур тестирования надо осуществлять комплексно и всесторонне.*
- *Комплексный подход к тестированию должен включать проработку следующих методических направлений: уточнение этапов аудита, на которых может применяться тестирование; определение ключевых объектов, подвергающихся тестированию; группировка основных вопросов, на которые должны быть получены ответы; документальное оформление процедур тестирования.*

- Для более полной оценки бухгалтерской отчетности надо проводить тестирование состояния и ведения бухгалтерского учета, элементов учетной политики и детальный контроль операций и счетов.
- Процесс тестирования осуществляется на этапах планирования и проведения аудита, учитывая условия договоренности об аудите, масштабы бизнеса, уровень аудиторского риска.
- ✓ Система внутреннего контроля оценивается с использованием тестов контрольной среды и отдельных средств контроля.
- ✓ Эти тесты применяются при планировании и проведении аудита и позволяют подтвердить надежность и результативность внутреннего контроля, своевременно выявлять недостатки в деятельности, установить негативные факторы, влияющие на процесс управления, и принять эффективные решения.
- ✓ При разработке системы тестов для оценки бухгалтерского учета и внутреннего контроля необходимо учесть особенности деятельности экономического субъекта, применяемый порядок организации бухгалтерского учета, налогообложения и внутреннего контроля, структуру управления и организационно – правовую форму и форму собственности.
- ✓ Оценка финансовой отчетности на основе методики тестирования может применяться при осуществлении проверок внутри экономического субъекта, корпорации или холдинга.

4. ОЦЕНКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ПО СУЩЕСТВУ

- ❖ *Оценка отчетных статей по существу* предусматривает глубокое, направленное исследование операций и сальдо счетов, отраженных в бухгалтерской отчетности на конкретную отчетную дату, и использование комплекса аналитических процедур.
- ❖ *В отношении проверки по существу* должны выполняться следующие требования, предусмотренные ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства», ФПСАД № 19 «Особенности первой проверки аудируемого лица», МСА 501 «Аудиторские доказательства – дополнительное рассмотрение особых статей», МСА 510 «Первая аудиторская проверка – начальные сальдо»:
 - 1) аудиторские доказательства необходимо собирать из различных источников или из документов различного содержания;
 - 2) достаточность и надлежащий характер аудиторских доказательств оцениваются наряду с доказательствами, полученными в результате тестирования системы бухгалтерского учета, учетной политики и внутреннего контроля;
 - 3) в процессе проверки показателей отчетности оцениваются предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности (существование, возникновение, полнота, стоимостная оценка, представление и раскрытие);

- 4) проверка по существу предусматривает выполнение набора аудиторских процедур (инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры).
- *Исходя из профессионального суждения* аудитор самостоятельно выявляет комплекс приемов, методов и процедур аудита, количество информации, необходимой для составления аудиторского заключения.
 - Исходя из основной *цели аудита* проверку по существу надо направить на исследование организации бухгалтерского учета и правильности формирования статей бухгалтерской отчетности.
 - Для проверки хозяйственных операций и сальдо счетов бухгалтерского учета можно применить *пообъектный и циклический подходы*.
 - ✓ *Пообъектная или циклическая* проверка позволяет провести комплексную оценку деятельности любой организации: различной отраслевой принадлежности и организационно – правовой формы собственности.
 - ✓ *Эти методики успешно применяют* при проверке специальных областей организации бизнеса для подтверждения достоверности отчетности организаций с иностранным капиталом, федеральных государственных унитарных предприятий, организаций малого бизнеса и применяющих различные налоговые режимы.

Таблица 1- Методика аудита при пообъектном подходе к оценке показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности по существу

Сегменты аудита по объектам учета	Структурные элементы сегмента учета	Счета бухг. учета
1	2	3
Аудит учредительных документов, уставного капитала и расчетов с учредителями	Проверка учредительных документов и других правоустанавливающих документов Аудит учета формирования, изменения уставного капитала Аудит учета собственных акций Аудит расчетов с учредителями по вкладам в уставный капитал Аудит расчетов с учредителями по доходам	75, 80, 81
Аудит основных средств	Аудит учета операций с основными средствами Аудит учета амортизации основных средств Аудит операций по ремонту основных средств Аудит арендных операций	01, 02, 03, 07, 08
Аудит нематериальных активов	Аудит учета операций с нематериальными активами Аудит учета амортизации нематериальных активов	04, 05, 08
Аудит производственных запасов	Аудит учета операций с материалами и животными на выращивании и откорме Проверка расходов по заготовлению и приобретению ценностей Аудит отклонений в стоимости материальных ценностей	10, 11, 14, 15, 16

1	2	3
Аудит затрат на производство	Аудит учета затрат основного производства Аудит учета затрат вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств Аудит общепроизводственных и общехозяйственных расходов Аудит предстоящих расходов и расходов будущих периодов	20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 96, 97
Аудит готовой продукции и товаров	Аудит готовой продукции Аудит товаров Аудит расходов на продажу	40, 41, 42, 43, 44, 45
Аудит денежных средств и финансовых вложений	Аудит учета кассовых операций Аудит операций на расчетных счетах Аудит операций на валютных счетах Аудит операций на прочих счетах в банках Аудит переводов в пути Аудит финансовых вложений Аудит резервов под обесценение финансовых вложений	50, 51, 52, 55, 57, 58, 59

1	2	3
Аудит расчетов	Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками Аудит расчетов с покупателями и заказчиками Аудит резервов по сомнительным долгам Аудит расчетов по налогам и сборам Аудит расчетов по социальному страхованию и обеспечению Аудит расчетов с подотчетными лицами Аудит расчетов с персоналом по прочим операциям Аудит расчетов с разными дебиторами и кредиторами Аудит внутрихозяйственных расчетов	19, 09, 60, 62, 63, 68, 69, 71, 73, 76, 77, 79
Аудит кредитов и займов	Аудит краткосрочных кредитов и займов Аудит долгосрочных кредитов и займов	66, 67
Аудит расчетов с персоналом по оплате труда	Аудит соблюдения трудового законодательства Аудит расчетов с персоналом по оплате труда	70
Аудит капитала и резервов	Аудит резервного капитала Аудит добавочного капитала Аудит нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) Аудит целевого финансирования	82, 83, 84, 86

1	2	3
Аудит финансовых результатов	Аудит прибыли (убытка) от продаж Аудит прочих доходов и расходов Аудит недостач и потерь от порчи ценностей Аудит доходов будущих периодов Аудит прибылей (убытков) от финансово – хозяйственной деятельности	90, 91, 94, 98, 99
Аудит забалансовых счетов	Аудит сальдо забалансовых счетов бухгалтерского учета	001, 002, 003, 004, 005, 006, 007, 008, 009, 010, 011

- *Суть пообъектного метода* заключается в том, что выделяемые сегменты аудита совпадают с объектами бухгалтерского учета.
- В этом случае хозяйственные операции тестируются с точки зрения обособленного получения доказательств в отношении отдельных счетов бухгалтерского учета (таблица 1).
- Аудит хозяйственных операций по каждому счету бухгалтерского учета позволяет собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении правильности и законности организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
- **Пообъектный подход** основан на детальном, подробном исследовании (тестировании) отдельных счетов и операций.
- В основе этой методики лежат **приемы документального и фактического контроля.**
- **Методика проверки учетных записей при пообъектном подходе** к проведению аудита расчетных операций в форме рабочего документа аудитора приведена в таблице 2.
- ✓ *Рабочий документ* иллюстрирует использование сразу нескольких методов контроля: соответствие корреспонденций счетов содержанию хозяйственных операций, правильность применения корреспонденций счетов в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и ПБУ, арифметическая проверка записей.

- На основании результатов *пообъектного аудита* разрабатываются рекомендации по совершенствованию организации бухгалтерского и налогового учета хозяйственных операций по контролируемому счету.
- В целях оптимизации *аудиторской проверки по существу* применяется **циклический подход**.
- В его основе лежит *выделение в качестве сегментов аудита взаимосвязи между объектами учета*, образующихся при осуществлении хозяйственных операций (циклов хозяйственных операций).
- Выделение в качестве сегментов аудита *циклов хозяйственных операций* осуществляется с учетом особенностей деятельности организации, применяемой *системы бухгалтерского учета и документооборота*.
- Поэтому, несмотря на общий подход, сегментирование аудита при циклическом подходе будет индивидуально для каждого аудируемого лица.
- *Взаимосвязь основных циклов хозяйственных операций* составляет суть *финансово – хозяйственной деятельности организации*.
- *Методика аудита при циклическом подходе к оценке показателей бухгалтерской отчетности* на примере коммерческой организации приведена в *таблице 3*.

Таблица 2 – Методика оценки отчетных показателей при пообъектной проверке расчетных операций

Содержание операции	По данным бухг. учета		По данным аудита		Сумма, руб.	Примечание
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит		
Выделен НДС по оказан-ным услугам сторонними организациями	19	76	19	60	8998,26	Несоответствие записи Плану счетов
Отнесены на расходы услуги сторонних органи-заций	26	76	26	60	1173515,19	Несоответствие записи Плану счетов
Перечислен аванс для оплаты объекта основных средств	-	-	60 (AB)	51	38520,09	-
Произведен зачет аванса	-	-	60	60.AB	38520,09	-
Отражены расходы по приобретению объекта основных средств	26	60	08	60	32644,14	Несоответствие записи Плану счетов, ПБУ 6/01 и ПБУ 1/2008
Приобретенный объект ОС введен в эксплуатацию			01	08	32644,14	

1	2	3	4	5	6	7
Отнесены на текущие расходы будущих периодов	26	60	97	60	45652,76	Несоответствие записи Плану счетов и ПБУ 1/2008
Списана часть расходов на расходы отчетного периода			26	97	3804,40	
Отражены услуги банка	91/2	60	91/2	51	92,37	Несоответствие записи Плану счетов бухгалтерского учета
Отражены услуги нотариуса	91/2	71	26	71	24298,39	
Отражено приобретение ГСМ	26	71	10/3	71	15765,24	Несоответствие записи ПБУ 1/2008, учетной политике и Налоговому кодексу РФ

Таблица 3 – Методика аудита при циклическом подходе к оценке показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности по существу

Сегменты аудита по циклам хозяйственной деятельности	Цикл хозяйственной деятельности	Счета
Сегмент приобретения	Приобретение внеоборотных активов, МПЗ, работ, услуг, приводящее к возникновению задолженности	01, 10, 44, 71, 08, 41, 60, 76
Сегмент производства	Процесс потребления элементов производства с целью выпуска готовой продукции	20, 23, 25, 26, 29, 43, 96, 97
Сегмент продаж, формирования доходов	Продажа продукции, прочих активов, приводящие к образованию задолженности, операции по получению доходов и расходов	62, 90, 91, 94, 68, 98, 99
Сегмент оплаты	Движение наличных и безналичных денежных средств, погашение задолженности путем оплаты и зачета взаимных требований	50, 51, 52, 55, 66, 67
Сегмент инвестирования	Операции по осуществлению долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений	58, 08
Сегмент использования прибыли и формирования капитала	Операции, связанные с использованием прибыли и формированием капитала и резервов	75, 80, 83, 84, 82, 86

- Выделение сегментных циклов хозяйственных операций *при циклическом подходе* позволяет применять в ходе аудита *метод направленного тестирования*, суть которого определяется методом двойной записи.
- Принцип двойной записи способствует тому, что ни одна хозяйственная операция не останется без внимания.
- Система циклического подхода построена таким образом, что, тестируя обороты по дебету или кредиту какого – либо счета, одновременно будут проверяться записи по корреспондирующим счетам, что обеспечит комплексность и рациональность аудита и позволит оптимизировать детальную проверку статей отчетности по срокам и качеству.
- Выделяют различное количество циклов хозяйственных операций, но методика циклического подхода должна базироваться на тестировании шести основных циклов хозяйственной деятельности экономических субъектов, приведенных в **таблице 3**. Она может использоваться при проведении аудита организаций, в которых упразднен цикл производства, характерный для организаций промышленности.
- *Принципы применения циклического подхода* при проверке операций по приобретению внеоборотных активов и материально-производственных запасов представлены в рабочем документе аудитора **в таблице 4**.
- *Аудитор может разработать рекомендации* по совершенствованию учета операций по приобретению активов в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и дать стоимостную оценку существенных искажений показателей отчетности, которые могут повлиять на решения пользователей отчетности.

Таблица 4 – Методика оценки показателей бухгалтерской отчетности при циклической проверке операций сегмента приобретения

Содержание операции	По данным Главной книги		Сумма, руб.	По данным аудита		Сумма, руб.	Примечание
	дебет	кредит		дебет	кредит		
01 «Основные средства»							
Ввод в эксплуатацию	01	08	376862	01	08	376862	-
02 «Амортизация основных средств»							
Начислена амортизация по основным средствам	20	02	936683	20	02	936683	-
Списана сумма начисленной амортизации по выбывшим объектам основных средств	02	91/2	27000	02	01	27000	Несоответствие записи Плану счетов б/учета
07 «Оборудование к установке»							
Списана стоимость оборудования, сданного в монтаж	08	07	371147	08	07	371147	-

08 «Вложения во внеоборотные активы»							
Списана стоимость материалов на монтаж оборудования	08	10/1	1599	08	10/1	1599	-
10 «Материаль»							
Приобретены и оприходованы материалы, поступившие от поставщиков	10/1	60	14414567	10/1	60	14414567	-
Оприходованы материалы, выявленные при инвентаризации	10/1	91/2	3198	10/1	91/1	3198	Несоответствие записи Плану счетов б/учета
Списана стоимость материалов, отпущенных в производство	20	10/1	14424011	20	10/1	14424011	-

41 «Товары»

Приобретены и оприходованы товары, поступившие от поставщика	41	60	807034	41	60	807034	-
Отражена торговая наценка на товары	41	42	75046	41	42	75046	-
Списана стоимость проданных товаров	90/5	41	859800	90/2	41	859800	Несоответствие записи Плану счетов б/учета

- ? Для повышения качества аудита бухгалтерской отчетности следует совмещать пообъектный и циклический подходы.
- ? В перечень требований федеральных и международных стандартов аудита включена обязательная оценка предпосылок подготовки отчетных форм.
- ? Согласно ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства» и МСА 500 «Аудиторские доказательства» **предпосылки (утверждения) подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности** – это сделанные руководством аудируемого лица в явной или неявной форме утверждения, отраженные в финансовой (бухгалтерской) отчетности.
- ? **Данные предпосылки включают ряд элементов: существование, права и обязанности, полнота, возникновение, стоимостная оценка и др.**
- ? Перечень рекомендуемых стандартами утверждений для общей оценки выполнения требований подготовки бухгалтерской отчетности можно расширить, приняв во внимание «ежегодные рекомендации Минфина РФ аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций».

- *Методика оценки утверждений*, на основе которых подготовлена и представлена бухгалтерская отчетность организаций, может быть оформлена в форме рабочего документа аудитора и включена в комплект рабочей документации аудиторской фирмы (таблица 5).
- *Тестирование утверждений*, на которых базируется бухгалтерская отчетность, является своего рода обобщением результатов проверки систем бухгалтерского учета, внутреннего контроля и статей отчетности по существу.
- Эта процедура позволяет сформулировать общие выводы относительно достоверности и качества подготовки отчетности.
- *Рекомендуемый тест ключевых утверждений расширяется исходя из особенностей деятельности, характера и объема аудита.*
- *В целях повышения качества оценки бухгалтерской отчетности аудитор*у следует обратить внимание на следующие аспекты организации и проведения аудита:
 - необходимо руководствоваться стандартами и этическими нормами, используя критерий существенности информации, комплекс аудиторских процедур и документируя процесс аудита;
 - подтвердить оценочные значения (величину резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости МПЗ, других оценочных резервов, сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и других амортизируемых активов, оценку ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.);

- провести проверку применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица, т. е. Способность организации продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным годом;
- подтвердить обоснованность учетной политики, применяемых форм и способов ведения бухгалтерского учета, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету;
- подтвердить соответствие принятых аудируемым лицом форм бухгалтерской отчетности характеру и условиям деятельности этого лица, полноту раскрытия информации для пользователей отчетности;
- оценить полноту раскрытия информации о способах оценки материально – производственных запасов, о переоценке объектов основных средств, о незавершенных капитальных вложениях и пр.;
- подтвердить порядок признания доходов и расходов по их видам (доходы от продажи, коммерческие и управленческие расходы, курсовые разницы, обоснованность срока полезного использования основных средств и начисления амортизации);
- проконтролировать резервирование сумм под снижение стоимости материальных ценностей, финансовых вложений, сомнительных долгов и др.

- **Методика оценки отчетности по существу** включает обязательный контроль правильности оформления отчетных форм (*таблица 6*).
- **Завершающими направлениями оценки отчетности по существу** являются контроль *взаимоувязки форм и анализ показателей отчетности*.
 - Суть проверки *взаимоувязки показателей отчетных форм* заключается в соблюдении требования непротиворечивости показателей.
 - *Взаимоувязка форм отчетности* должна сопровождаться счетной проверкой итогов по группам статей, показателей движения активов и обязательств, итогов балансовых данных и конечного финансового результата.
 - *Анализ показателей отчетности и прогнозирование* деятельности организации включают использование аналитических и прогнозных процедур.
 - Для этого руководствуются комплектом федеральных и международных стандартов: ФПСАД № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица», ФПСАД № 20 «Аналитические процедуры», МСА 520 «Аналитические процедуры», МСА 570 «Допущение о непрерывности деятельности».
 - *Составление аудиторского заключения и письменной информации* является заключительным этапом проведения аудита, на основании которых пользователи отчетности принимают реальные и эффективные решения о результатах деятельности фирмы и перспективах ее развития на будущее.

5. АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

- **Цель аудита финансовых результатов** состоит в установлении достоверности отражения в учете и отчетности издержек производства, входящих в себестоимость продукции (работ, услуг), подтверждении правильности формирования прибылей и убытков по основной и прочей деятельности, определении законности использования и распределения прибыли.
- Комплексность, сложность и трудоемкость операций определяют совокупность задач, которые решает аудитор в процессе аудита выручки от продажи, расходов от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов и конечного финансового результата деятельности организации.
- **В процессе аудита** цикла продаж, получения доходов и формирования финансового результата решаются следующие задачи:
 - 1) подтверждение документального оформления отгрузки и объемов продаж продукции;
 - 2) изучение и подтверждение себестоимости проданной продукции и расходов, связанных с ее продажей;
 - 3) установление правильности формирования результатов от продажи продукции, товаров (работ, услуг);
 - 4) подтверждение обоснованности прочих доходов и расходов по их видам;
 - 5) исследование правомерности и обоснованности распределения и использования прибыли.

- *Информационное обеспечение аудиторской проверки* включает, прежде всего, нормативные акты, регламентирующие порядок осуществления и учета хозяйственных операций в составе циклов производства и продаж, а также целый комплекс внутренних аудиторских доказательств.
- *В качестве внутренних источников информации* аудитор может использовать:
 - *первичные документы*: табель учета рабочего времени, наряды на выполнение работ, расчетно – платежные ведомости по зарплате, ведомости расчета амортизационных отчислений основных средств, нематериальных активов, расчеты страховых взносов на обязательное социальное страхование, платежные поручения, счета – фактуры, акты приемки – передачи, доверенности, карточки складского учета, книги покупок и продаж, инвентаризационные ведомости, накладные внутривозвращенного назначения, товарно – транспортные накладные, приемные квитанции на закупку продуктов и др. документы, обусловленные спецификой бизнеса клиента;
 - *регистры синтетического и аналитического учета* по счетам учета 20, 23, 25, 26, 28, 29, 40, 41, 43, 44, 84, 90, 91, 96, 97, 99 и корреспондирующим с ними счетам, например, 02, 05, 10, 70, 76, 68, 69, ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, реестр документов по продаже товарно – материальных ценностей (работ, услуг), основных средств и прочих активов, ведомость учета продажи продукции, ведомость учета прочих доходов и расходов, ведомость учета нераспределенной прибыли и др.

- *бухгалтерская и налоговая отчетность*: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, пояснения к балансу и отчету о финансовых результатах, отчет о целевом использовании полученных средств, налоговые декларации по налогу на прибыль и др.;
- *прочие документы* оправдательного и распорядительного характера – производственные планы, плановые калькуляции, сметно – расчетная документация, нормы и нормативы расхода сырья и материалов, договоры, и др.
- При проверке операций циклов производства и продаж и формирования финансовых показателей аудитор, с одной стороны, располагает внутренними источниками доказательств (расчеты себестоимости, накладные на отпуск продукции, амортизационные ведомости и др.), с другой – смешанными аудиторскими доказательствами (счета – фактуры, платежные поручения и др.), которые могут быть подтверждены сведениями, полученными от третьих сторон (подтверждение покупателями объемов отгрузки и дебиторской задолженности). Комплексность информационного обеспечения аудита финансовых результатов обеспечивает ценность аудиторских доказательств.
- В силу влияния финансовых показателей на налогообложение и формирование информации, полезной для собственников организации, данные объекты бухгалтерского учета подлежат сплошной документальной проверке, причем по доходам и расходам от обычных и прочих видов деятельности, участвующих в получении прибыли или убытка отчетного года.

АУДИТ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПО ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

- Финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов.
- Проверке подлежат операции по отражению доходов, расходов и финансового результата, учтенные на счете 90 «Продажи».
- До начала проверки финансовых показателей от обычных видов деятельности необходимо установить, какие счета в соответствии с рабочим планом счетов открыты к счету 90 для отражения доходов и расходов, а также прибыли и убытка от продажи продукции (работ, услуг) (субсчета 90/1, 90/2, 90/3 и др., 90/9).
- Начальным этапом аудита финансовых результатов от обычных видов деятельности является исследование доходов (выручки от продаж), которое осуществляется по следующим направлениям:
 - 1) инспектирование состава и структуры выручки от продажи и документального оформления операций;
 - 2) организация бухгалтерского учета;
 - 3) арифметический контроль формирования выручки от продажи;
 - 4) инспектирование выручки от продажи по общей методике;
 - 5) проверка организации налогового учета доходов.

- Аудитор анализирует направления продажи продукции, непрерывность осуществления сделок с покупателями и заказчиками, условия выполнения договорных обязательств и спрос на продаваемую продукцию.
- Изучение состава и структуры выручки от продаж позволит оценить характер специализации предприятия, конкурентоспособность и эффективность производства и продажи отдельных видов продукции и товаров. При этом применяются *аналитические процедуры*, которые можно оформить в виде *рабочего документа аудитора*.
- Документы, являющиеся подтверждением поступления выручки от продажи продукции (работ, услуг), *подлежат обязательной аудиторской проверке*. Ей подвергаются счета – фактуры и товарные накладные на отгрузку покупателям.
- *Проверка осуществляется по форме* (полнота и правильность оформления документов, заполнение реквизитов) *и по существу* (законность операций, логическая увязка отдельных показателей).
- *В процессе аудита инспектируется* организация бухгалтерского учета выручки от продаж. С этой целью устанавливается порядок ведения учетных регистров для отражения хозяйственных операций по продаже и осуществления записей на счетах бухгалтерского учета.
- При исследовании организации бухгалтерского учета выручки от продажи и расчетных операций с покупателями применяются следующие *приемы проверки*: проверка оформления журнала – ордера по счетам: **62, 90** и проверка корреспонденции счетов бухгалтерского учета.

- Каждая запись в регистре синтетического или аналитического учета должна быть подтверждена соответствующим первичным документом, отражающим продажу товаров, работ, услуг. Осуществляется сверка данных счетов – фактур и товарно-транспортных накладных на отгрузку и продажу продукции с использованием приемов арифметической проверки.
- *Цель проверки* – подтвердить сумму выручки, отраженную по данным бухгалтерского учета, первичными учетными документами, отражающими факт совершения хозяйственной операции.
- Таким образом, устанавливается наличие накладных и счетов – фактур и достоверность сумм бухгалтерского учета, подтверждающих общую сумму выручки за отчетный период в бухгалтерской отчетности.
- *Инспектирование выручки от продажи по общей методике* предполагает сверку оборотов и сальдо по счету 90/1 «Выручка» в учетном регистре (ведомости аналитического учета, журнале – ордере, карточке по счету, анализе счета) и Главной книге организации.
- *Исследование организации налогового учета* выручки от продажи осуществляется по двум направлениям: проверка налога на добавленную стоимость и налогового учета доходов от обычных видов деятельности.

- Согласно законодательству продавцы ведут книгу продаж, которая предназначена для регистрации счетов – фактур, а также корректировочных счетов – фактур, составленных продавцом при увеличении стоимости отгруженных (выполненных, оказанных, переданных) товаров (работ, услуг, имущественных прав) в том же налоговом периоде, в котором произведена их отгрузка (выполнение, оказание, передача).
- Аудитор устанавливает правильность ведения книги продаж по форме, предусмотренной действующим законодательством, одновременно тестируя бухгалтерские записи по дебету счета 90/3 «НДС» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «НДС».
- В рамках постановки и ведения налогового учета выручки от продажи продукции (работ, услуг) устанавливается способ ведения налогового учета в соответствии с учетной политикой в целях налогового учета.
- Налоговый учет в целях формирования финансового результата от продаж может вестись на основе бухгалтерского учета, журналов – ордеров, что разрешено ст. 313 НК РФ. Но налогоплательщик вправе дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета.

- На следующем этапе аудита проверяются расходы от обычных видов деятельности и составе этих расходов. При этом используются счета: 20, 23, 25, 26, 29 и 44.
- Порядок распределения и списания затрат и расходов зависит от *применяемой учетной политики*.
- Себестоимость продаж и расходы, связанные с осуществлением основной деятельности организации, в конце месяца списываются на счет 90/2 «Себестоимость продаж» или прочие аналитические счета, предусмотренные рабочим планом организации.
- *Проверка расходов от обычных видов деятельности* предусматривает осуществление *следующих аудиторских процедур*:
 - 1) проверка документального оформления учета себестоимости, коммерческих и управленческих расходов;
 - 2) контроль порядка формирования себестоимости, коммерческих и управленческих расходов;
 - 3) проверка организации аналитического и синтетического учета себестоимости и коммерческих и управленческих расходов;
 - 4) арифметическая проверка взаимоувязки себестоимости и прочих расходов от обычных видов деятельности в учетных регистрах и в отчете о финансовых результатах;
 - 5) проверка правильности списания издержек обращения на остаток товаров;

- 6) подтверждение правильности учета расходов по взаимокорреспондирующим счетам;
- 7) арифметическая проверка сумм в первичных документах и учетных регистрах;
- 8) проверка производственного характера расходов и законности их признания в налоговом учете.
 - Для подтверждения правильности формирования и отражения расходов в учете по их видам могут составляться *рабочие документы произвольного характера*.
 - *Заключительным направлением аудита финансовых результатов от обычных видов деятельности является проверка правильности формирования прибыли или убытка от продаж и достоверности отражения бухгалтерских операций в учете и отчетности.*
 - В конце месяца путем сопоставления кредитового и дебетового оборота по счету 90 выявляется финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг).
 - Сравнение данных о доходах и расходах в бухгалтерском учете и отчетности подтверждает достоверность отражения сведений во всех формах бухгалтерской отчетности.

АУДИТ ПРОЧИХ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

- ? Правильность формирования конечного финансового результата и достоверность показателей отчета о финансовых результатах во многом зависит от организации учета прочих доходов и расходов. Поэтому *в процессе аудиторской проверки финансовых результатов аудитор должен подтвердить:*
- 1) доходов для целей финансового и налогового учета;
 - 2) документальную обоснованность и законность прочих доходов и расходов по их видам;
 - 3) полноту и правильность отражения доходов и расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы».
- *При проверке прочих доходов и расходов* применяется метод сквозного детального тестирования. Каждый вид дохода (расхода) устанавливается и подтверждается путем сопоставления оправдательных документов (договоров, расчетных и платежных документов, накладных и актов приемки – передачи, инвентаризационных ведомостей и пр.) с записями по дебету счета 91 и корреспондирующим с ним счетам (01, 02, 04, 05, 10, 20, 50, 51, 52, 58, 59, 60, 62, 63, 68, 69, 76, 79 и др.).
 - При проверке налогов и сборов, включаемых в состав прочих расходов, аудитор проверяет правильность налоговых расчетов арифметически с обязательным контролем налогооблагаемой базы, налоговых ставок для их исчисления.

- С целью проверки бухгалтерских проводок и оправдательных документов, подтверждающих каждую бухгалтерскую запись по дебету или кредиту счета 91, а также выражения мнения о достоверности сумм и финансовых показателей формируется *рабочий документ аудитора (таблица)*.
- Для *детальной проверки каждого вида доходов и расходов аудитор* может использовать набор аудиторских процедур, что позволяет ему формулировать обоснованные выводы относительно правильности, полноты и достоверности формирования доходных и расходных показателей в отчете о финансовых результатах.
- *Аудиторские процедуры* по проверке отдельных видов доходов и расходов формируются как *рабочий документ аудитора*.
- В заключении аудитор изучает организацию аналитического учета по счету 91, осуществляет сверку данных синтетического и аналитического учета данного счета, подтверждает правильность формирования сальдо доходов и расходов на счете 91/9 в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».
- *Аудитор должен обеспечить высокий уровень уверенности в достоверности* получения информации, необходимой для составления отчета о финансовых результатах.

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет		Оправдательные документы
	дебет	кредит	
Списана остаточная стоимость выбывших объектов основных средств	91	01	Акт приемки – передачи основных средств
Списана фактическая себестоимость проданных материалов	91	10	Расходная накладная, бухгалтерская справка
Списана стоимость услуг вспомогательных производств, связанных с выбытием основных средств	91	23	Бухгалтерская справка
Списаны суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности	91	60, 62, 76	Акты инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами, бухгалтерская справка
Списана стоимость недостач ценностей сверх норм естественной убыли	91	94	Инвентаризационная опись ТМЦ, приказ руководителя, бухгалтерская справка
Отражены излишки материальных ценностей	10, 41, 43	91	Инвентаризационная опись ТМЦ, сличительная ведомость результатов инвентаризации ТМЦ
Списаны суммы по ранее созданному резерву по сомнительным долгам	63	91	Бухгалтерская справка

АУДИТ ФОРМИРОВАНИЯ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ (ЧИСТОГО УБЫТКА) И ЕЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ

- ? *Проверка чистой прибыли организации* направлена на изучение порядка ее формирования и направлений использования, соответствия операций с нераспределенной прибылью требованиям законодательства, учредительным документам и решениям собственников организации, своевременное выявление и предупреждение нарушений финансовой дисциплины.
- ? *Источниками информации* для проверки чистой прибыли являются: учредительные документы; решения и протоколы собраний учредителей; утвержденные собственниками сметы; первичные документы по начислению и выплате дивидендов (расчетно – платежные ведомости, расчетные ведомости, расходные кассовые ордера, выписка банка с расчетных и валютных счетов с приложением оправдательных документов), по приобретению внеоборотных активов (накладные, счета – фактуры, акты приема – передачи); бухгалтерские регистры, Главная книга, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала.
- ? *Для выбора аудиторских процедур* необходимо различать показатели «чистая прибыль» и «нераспределенная прибыль». Согласно Плану счетов и Инструкции по его применению показатели «чистая прибыль» и «нераспределенная прибыль» формируются на различных счетах и имеют различное значение.

- Показатель чистой прибыли формируется на счете 99 «Прибыли и убытки» к концу отчетного года и представляет собой конечный финансовый результат деятельности организации за отчетный период.
- Таким образом, *проверка формирования чистой прибыли* начинается с **проверки операций по реформированию баланса**, которая предусматривает определение финансового результата за отчетный год по счету 99. Он складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих поступлений. По дебету счета 99 отражаются убытки (расходы), по кредиту – прибыль (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.
- По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (или дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток»).
- *Аудитор проверяет операции по реформации бухгалтерского баланса*, используя процедуры тестирования на соответствие Плану счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (таблица 2).

Таблица 2 – Проверка операций по реформированию баланса на соответствие Плану счетов и Инструкции по его применению

Содержание операции	Контролируемая корреспонденция счетов		Первичный документ, регистр
	дебет	кредит	
Списана сумма выручки от продаж	90/1	90/9	Бухгалтерская справка, Главная книга
Списана сумма НДС от продажи	90/9	90/3	Бухгалтерская справка, Главная книга
Списана себестоимость проданных товаров (работ, услуг), коммерческие и управленческие расходы	90/9	90/2 (или по суб-счетам)	Бухгалтерская справка, Главная книга
Отражена прибыль от продаж	90/9	99	Бухгалтерская справка
Списаны прочие доходы	91/1	91/9	Главная книга
Списаны прочие расходы	91/9	91/2	Главная книга
Отражена прибыль по прочим операциям	91/9	99	Главная книга

Отражен текущий налог на прибыль	99	68	Главная книга
Отражены постоянные налоговые обязательства	99	68	Главная книга
Отражена чистая прибыль отчетного года	99	84	Бухгалтерская справка
Отражен чистый убыток отчетного года	84	99	Бухгалтерская справка

- В процессе проверки формирования чистой прибыли (чистого убытка) на счетах бухгалтерского учета следует *подтвердить правильность налогообложения прибыли, расчета текущего налога на прибыль и его учета.*
- *Аудитор проверяет достоверность учета налоговых платежей по единому налогу (для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения и др.).*
- *В качестве аудиторских доказательств привлекают налоговые декларации, акты налоговых проверок, платежные поручения и учетные записи по счетам: 68, 51, 99.*
- *Аудитор выполняет также арифметические процедуры расчета суммы налога, контролирует правильность применения налоговых ставок и правильность формирования налогооблагаемой прибыли.*
- **Затем аудитор изучает фактический порядок распределения прибыли и его соответствие положениям учредительных документов и учетной политики организации.**
- При проверке использования чистой прибыли аудитор проверяет наличие решения собственника.

- *Основными направлениями ее использования являются:*
 - 1) начисление и выплата дивидендов (части дохода) учредителям по итогам отчетного года;
 - 2) формирование резервного капитала в соответствии с требованиями законодательства и учредительными документами;
 - 3) формирование специальных фондов, определенных учредительными документами;
 - 4) покрытие убытков прошлых лет;
 - 5) увеличение уставного капитала.
- Все эти операции регистрируются в учете по дебету счета 84 в корреспонденции со счетами: 75, 82, 84 субсчет «Непокрытый убыток», 80.
- *Аудитор тестирует бухгалтерские записи по счету 84 на соответствие Плану счетов и Инструкции по его применению. Обоснованность сделанных учетных записей аудитор прослеживает путем анализа первичных документов, внутренних распорядительных документов, протоколов собраний учредителей.*
- Порядок проверки использования прибыли зависит от организационно – правовой формы организации.

- **Детальная проверка нераспределенной прибыли** проводится по двум направлениям: нераспределенная прибыль отчетного года и нераспределенная прибыль прошлых лет.
- *Нераспределенная прибыль прошлых лет* представляет собой остаток прибыли, оставшейся в распоряжении организации по результатам работы за прошлый отчетный год и принятых решений по ее использованию (направление на выплату дивидендов, на покрытие убытков и др.).
- *Контрольные процедуры* нераспределенной прибыли прошлых лет осуществляются по данным аналитического учета по счету 84 для оценки реальности ее суммы, соблюдения законодательства и решений собственников по ее использованию.

Вопросы аудитора для тестирования системы внутреннего контроля и учета финансовых результатов и использования прибыли

№ п/п	Перечень вопросов
1	Сформирована ли учетная политика в части бухгалтерского учета финансовых результатов и использования прибыли?
2	Сформирована ли учетная политика в части учета доходов и расходов для целей налогообложения прибыли?
3	Имеется ли на начало отчетного периода нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет?
4	В результате деятельности организации в отчетном периоде получена: прибыль - ? убыток - ?
5	Имела ли место в отчетном периоде продажа продукции (работ, услуг) за иностранную валюту?
6	Имела ли место в отчетном периоде прочая реализация основных средств и прочих активов?
7	Все ли операции по доходам и расходам оформлены первичными документами?
8	Организован ли аналитический учет по счетам 90, 91, 99?
9	Закрываются ли в конце месяца счета 90 и 91?
10	Имели ли место в отчетном периоде штрафные санкции, оплаченные за счет прибыли?
11	Выплачивались ли дивиденды за счет нераспределенной прибыли?

12	Имеется ли в организации протокол собрания акционеров (участников) по использованию прибыли (погашению убытка)?
13	Создается ли резервный капитал согласно законодательству РФ?
14	Направлялась ли прибыль отчетного года на увеличение уставного капитала организации?
15	Направлялась ли прибыль отчетного периода на покрытие убытков прошлых лет?
	и др.

РД-4.1.ФР

Ведомость проверки определения прибыли от продаж

Сумма прибыли от продаж согласно данным Главной книги, руб.	Сумма прибыли согласно журналу – ордеру № 11, руб.	Отклонение (+, -)

Проверка правильности формирования выручки (нетто) от продажи продукции (работ, услуг), отраженной в отчете о финансовых результатах

Период	Бухгалтерские записи			
	Дебет 62 Кредит 90/1	Дебет 50 Кредит 90/1	Итого: Кредит по Главной книге 90/1	Итого: Дебет 90/3
Январь				
Февраль				
-	-	-	-	-
декабрь				
Итого				
Выручка за минусом НДС по данным Главной книги, тыс. руб.				
Выручка (нетто) от продажи продукции, товаров (работ, услуг), отраженная в отчете о финансовых результатах, тыс. руб.				
Отклонение				0,00

**Типичные ошибки в учете финансовых результатов и
использования прибыли**

№	Перечень ошибок
1	Отсутствуют подтверждающие документы по совершенным фактам хозяйственной деятельности
2	Наличие фиктивных документов и операций
3	Документы составлены с нарушением установленной формы
4	Документы подписаны лицами, не имеющими на это права
5	Операции, проведенные по документам, недействительны
6	Неверно определена сумма выручки от продаж
7	Неверно определена себестоимость продаж
8	При продаже продукции по ценам ниже себестоимости для целей налогообложения принимается сумма сделки исходя из этих цен
9	Включены прочие доходы и расходы в состав доходов и расходов по обычным видам деятельности
10	Незаконно доходы и расходы включены в состав прочих доходов и расходов
11	Прибыль (убыток), выявленная в отчетном году, но относящаяся к прошлым периодам, включена в состав прибыли отчетного года
12	Счет 99 закрывается в конце месяца

13	Не ведется аналитический учет по счетам 91 и 99
14	Неправильная корреспонденция счетов
15	Не соответствуют данные отчета о финансовых результатах записям Главной книги и журналу-ордеру № 11
16	Доходы, относящиеся к будущим периодам, необоснованно включены в состав доходов отчетного периода
17	Неправильно определена сумма текущего налога на прибыль
18	Направления использования чистой прибыли не соответствуют учетной политике и учредительным документам организации
19	Не организован аналитический учет использования чистой прибыли
20	Чистая прибыль организации используется не по назначению
	и др.