

Тема 2. Аудит организации бухгалтерского учета

1. Правовая экспертиза учетной политики
- 2 Проверка организации и состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля

1. Правовая экспертиза учетной политики

Информация об учетной политике как неотъемлемая составляющая пояснений бухгалтерской отчетности является одним из объектов контроля. Значение проверки учетной политики состоит в том, что учетная политика организации является локальным правовым актом, регулирующим четкую систему непрерывного сплошного документального отражения информации о состоянии и движении имущества, обязательств организации, и представляет собой совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета, избранных организацией. Целью проверки учетной политики является установление соответствия учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения требованиям действующего законодательства и специфике деятельности организации. Задачами проверки учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета является установление:

- соответствия требованиям законодательства порядка утверждения учетной политики;
 - полноты и соответствия требованиям законодательства положений учетной политики;
 - полноты и соответствия положений учетной политики специфике деятельности организации.
- Основные вопросы, подлежащие выяснению в ходе аудита учетной политики:
- наличие у организации учетной политики для целей бухгалтерского учета;
 - своевременность утверждения учетной политики;
 - обоснованность внесения изменений в учетную политику;
 - адаптированность учетной политики при изменении законодательства. Источниками информации при проведении правовой экспертизы учетной политики организации являются:
- учредительные документы проверяемой организации, содержащие сведения о ней (осуществляемые виды экономической деятельности, руководитель организации и т. д.);
 - приказ об утверждении учетной политики организации;
 - приложения к учетной политике организации: график документооборота, рабочий план счетов, образцы форм первичных документов, самостоятельно разработанных организацией, список должностей и лиц, имеющих право подписи первичных документов, список должностей и лиц, имеющих право получать денежные средства в подотчет, и другие приложения к учетной политике организации;
 - другие источники в зависимости от специфики проверяемой организации. Проверяя соответствие содержания приказа по учетной

политике организации требованиям законодательства Республики Беларусь, аудитор должен обратить внимание на то, что она должна содержать, как правило, три раздела:

- методический аспект учета;
- организационно-технический аспект учета;
- налоговый аспект учета.

В методическом разделе учетной политики должны найти свое отражение избранные организацией способы (методы) ведения бухгалтерского учета по конкретному направлению, которые она избирает из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету (например, критерии разделения имущества на основные средства и отдельные предметы в составе оборотных средств, способы начисления амортизации по основным средствам, нематериальным активам и способы погашения стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств и др.).

В организационно-техническом разделе учетной политики должны найти свое отражение положения, касающиеся вопросов организации и техники ведения бухгалтерского учета, например:

- применяемая форма бухгалтерского учета;
- рабочий план счетов;
- правила документооборота и технологии обработки учетной информации;
- степень самостоятельности и подчиненности бухгалтерии;
- применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, отличных от типовых и другие.

Учетная политика для целей налогового учета должна содержать:

- перечень регистров налогового учета, в которых на основе данных бухгалтерского учета должна быть отражена и сгруппирована сводная информация об элементах налогового учета выполнены расчётные корректировки к этим элементам и отражена информация о показателях, применяемых для определения размера налоговой базы;

- перечень лиц, ответственных за ведение регистров налогового учета. Несоответствие положений приказа (распоряжения) об учетной политике действующим нормативным актам можно выявить при тестировании. Одной из причин таких несоответствий является несвоевременность внесения корректировок в связи с изменениями в нормативных актах.

Проверяя изменения в учетной политике, следует помнить, что они могут иметь место в случаях:

- существенного изменения условий деятельности (реорганизация, смена собственников, изменение видов деятельности);
- изменения законодательства или системы нормативного регулирования бухгалтерского учета;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

Изменения в учетной политике должны быть обоснованы, а последствия изменений, связанные с изменением законодательства Республики Беларусь, оценены в стоимостном выражении.

2. Проверка организации и состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля

Организация бухгалтерского учета на предприятии представляет собой систему построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о его хозяйственной и финансовой деятельности и осуществления контроля за рациональным использованием всех ресурсов и средств. Данная система включает ряд организационных аспектов: выбор формы учета, составление рабочего плана счетов, разработку графика документооборота, определение порядка хранения документов и др. Цель проверки - установить, насколько соответствует организация и состояние бухгалтерского учета в организации действующему законодательству, установленным в организации стандартам, т. е. действующим правилам и положениям. Проверка организации и состояния бухгалтерского учета, аудитор (ревизор) руководствуется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. При проверке данного вопроса следует установить:

- соответствие организации и ведения бухгалтерского учета учетной политике;
- использование прав и исполнение обязанностей главного бухгалтера;
- состояние первичной и сводной документации, их качество, достоверность, своевременность, и полноту отражения хозяйственных операций, и правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- структуру бухгалтерской службы и порядок соподчиненности отделов;
- наличие должностных инструкций работников бухгалтерии, графика документооборота;
- соблюдение требований, предъявляемых к документам и документообороту в бухгалтерском учете;
- своевременность представления (приемки), проверки, утверждения и обработки первичных документов и отчетов бухгалтерией предприятия, организация и состояние архива, соблюдение правил и сроков их хранения ,
- наличие договоров о материальной ответственности с материально-ответственными лицами;
- организацию учета, хранения и списания бланков строгой отчетности;
- действенность предварительного, текущего и последующего контроля за эффективностью командировок, заключенных договоров купли-продажи, выполнения работ и оказания услуг, расходованием денежных средств и иного имущества организации;
- наличие и правильность ведения книги учета ревизий и проверок;

- эффективность и целесообразность применяемой формы учета, использования программных продуктов по бухгалтерскому учету;
- обеспеченность бухгалтерии квалифицированными кадрами, нормативными актами, бланками первичных документов и отчетности;
- реализацию государственной программы перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь.

Далее нужно провести экспертизу состояния учета и внутрихозяйственного контроля. Для этого следует получить информацию о субъекте в целом, по наиболее важным вопросам отражения операций, обусловить объем учетной документации, установить соответствие системы учета предъявляемым требованиям, тождественность данных аналитического учета данным синтетического и формам отчетности по основным счетам, изучить действенность системы внутреннего контроля и определить степень доверия ее результатам. В ходе проверки ревизор (аудитор) должен проверить:

- правильно ли применяются план счетов и указания по вопросам организации и ведения бухгалтерского учета;
- соблюдается ли установленный порядок ведения единой журнально-ордерной формы учета или иной формы ведения бухгалтерского учета, принятой в организации;
- правильность и обоснованность составления первичных учетных документов и внесение в них исправлений;
- своевременно ли поступают в бухгалтерию первичные учетные документы и как организован документооборот;
- своевременно и правильно ли ведутся учетные регистры, соответствуют ли данные синтетического учета аналитическому учету;
- внедряются ли методы учета с применением автоматизированной обработки первичных документов;
- правильно ли учитываются затраты на производство;
- правильно ли оцениваются товарно-материальные ценности, списанные на производство;
- правильно, полно и своевременно ли проведены годовые инвентаризации всех статей баланса, а также как отражены результаты инвентаризации в учете и отчетности;
- как ведется учет бланков строгой отчетности, учет активов и обязательств на забалансовых счетах;
- осуществляется ли главным бухгалтером контроль за законностью использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, за организацией и состоянием бухгалтерского учета;
- соответствуют ли данные бухгалтерского учета балансу и другим отчетным формам, представляемым в вышестоящие органы;
- правильно ли определена прибыль.

Проверка состояния бухгалтерского учета осуществляется на протяжении всего аудита. При проверке каждого объекта учета проверяется правильность ведения бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с данным объектом, а также достоверность представляемой

отчетности. Некоторые вопросы состояния бухгалтерского учета выясняются до начала проверки.

При проверке состояния бухгалтерского учета следует обратить внимание также:

- на наличие уплаченных экономических санкций за нарушение налогового законодательства и невыполнение договорных обязательств;
- сдачу в аренду производственных площадей и оборудования по заниженным ценам;
- случаи приобретения без особой необходимости сложной бытовой техники и т. п.

Оценивая состояние бухгалтерского учета, аудитор дает рекомендации по выбору учетной политики на основе анализа текущего финансового состояния организации, существующих способов и методов ведения бухгалтерского учета и эффективности их применения организацией, изменений действующего законодательства, влияющего на те или иные аспекты учета, перспектив развития проверяемой организации в будущем.