

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ, МЕТОДИКИ И ТЕХНИКИ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА**

**Тябляшкина Л. В.**

*Студентка 5 курса специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
НОУ ВПО «Мордовский гуманитарный институт»*

В статье раскрыты современные теоретические и методические подходы к совершенствованию организации, методики и техники проведения аудита.

### **НЕЗАВИСИМЫЙ КОНТРОЛЬ АУДИТА, АРИФМЕТИЧЕСКАЯ ПРОВЕРКА, ЭКСПРЕСС-АУДИТ**

Формирование рыночной экономики, ускоренное развитие предпринимательства, функционирования различных организационно–правовых форм предприятий и многообразных форм собственности коренным образом повлияли на механизм системы контроля. Коренные изменения произошли в структуре контрольно–ревизионных служб и видов контроля.

Экономический контроль в России становится одним из важнейших элементов рыночной экономики. Одним из значимых в настоящее время, а также перспективных и эффективных видов экономического контроля в условиях рынка является независимый контроль – аудит.

В современных условиях задача более квалифицированного и методологически, обоснованного аудита достоверности бухгалтерской отчетности приобретает особое, качественно новое значение. Совершенствование организации, методики и техники проведения аудиторских процедур отчетности клиента содействует решению этой задачи.

Актуальность изучения теоретических и практических аспектов этой проблемы особенно возрастает в настоящее время в связи с тем, что аудиторы, проверяющие предприятие, должны уметь пользоваться специальными методами и приемами проверки для получения аудиторских доказательств достоверности бухгалтерской отчетности и обоснованной информации, необходимой для разработки рекомендаций, проектов бизнес-планов, планов по оптимизации

производства, затрат, финансов, и осуществление других мероприятий с целью повышения эффективности управления процессами деятельности клиента.

Особо важное значение аудит достоверности отчетности предприятия приобретает для целей выявления финансового состояния рассматриваемого хозяйствующего субъекта. Лишь на основе качественно проведенного аудита отчетности можно осуществлять диагностику «здорового» функционирования предприятия в анализируемом периоде и прогнозировать вероятность появления признаков несостоятельности (банкротства) на перспективу.

Не вызывает сомнения тот факт, что только после проведенного аудита достоверности отчетности клиента можно с уверенностью приступать к экономическому анализу деятельности предприятия с целью определения его финансового состояния и выявления факторов и причин, способствующих снижению его платежеспособности и надвигающейся угрозе возникновения неудовлетворительной структуры баланса.

При сплошной или выборочной проверке аудитору следует оценить правильность указания в учетных регистрах корреспонденции бухгалтерских счетов, исходя из экономического содержания отраженных в указанных регистрах хозяйственных операций, и выявить случайные арифметические ошибки и случайные неправильные бухгалтерские записи – для их устранения в дальнейшем, а также сознательные ошибки, т.е. бухгалтерские записи, произведенные в целях вуалирования отчетных данных, особенно по показателям, характеризующих финансовые результаты деятельности предприятия, величину его основных и оборотных активов, задолженность другим предприятиям и банкам, в целях приукрашивания своего финансового и имущественного положения — для уведомления об этом руководства. Элементы проверки и аудиторские свидетельства.

Такая проверка в настоящее время имеет актуальный характер, т.к. отдельные руководители предприятий пытаются не показывать в отчетности сложившуюся картину своего финансового и имущественного положения в целях снижения налоговых платежей, обеспечения возможности получения кредита и

дезинформации внешних потребителей, пытаются искать отчетные данные предприятия, в т.ч. за счет искажения сумм оборотов по соответствующим хозяйственным и финансовым операциям. Учитывая это, даже в международных аудиторских стандартах предусматривается создание у предприятий условий, увеличивающих риск обмана или ошибки.

В практике осуществления проверок деятельности предприятий аудиторы встречаются с ошибками при заполнении отчетных форм. Так, закрыв обороты в Главной книге, правильно сделав все проверки и рассчитав налоги, бухгалтер ошибочно заполняет установленные отчетные формы. Аудитор должен тщательно сверить данные отчетов с данными в Главной книге, оборотной или шахматной ведомости, а также тщательно сверить стыковку отчетных форм.

Имеют место и так называемые повторяющиеся ошибки, которые возникают в случае, если бухгалтер не знает правильного метода регистрации какого-либо факта хозяйственной деятельности и каждый раз делает неправильные проводки. Эти ошибки выявить не очень сложно, поскольку они «бросаются в глаза». Часто их можно увидеть, просматривая только Главную книгу или даже заполненную форму баланса. Эти ошибки приводят к наиболее существенным искажениям финансовой отчетности, что может привести к неверному прогнозированию на основании ее данных признаков приближающейся несостоятельности экономического субъекта. В связи с чем почти всегда требуется исправление бухгалтерских данных предприятия за отчетный период.

Существует неверное представление, что с предоставлением предприятиям хозяйственной самостоятельности в условиях рынка резко уменьшаются хищения, потери материальных ценностей. Практика показывает, что и тогда на предприятиях наблюдаются нарушения законности и злоупотребления. Более того, меняются и усложняются формы и способы их совершения.

Для выявления нарушений имеет значение срок, в течение которого фактическое состояние ценностей остается неизменным. Здесь возможны случаи, когда:

- фактическое положение, находящееся в противоречии с документальным;
- данными, сохраняется лишь во время совершения злоупотребления;
- оно сохраняется и после совершения злоупотребления в течение более или менее длительного времени;
- оно изменяется после совершения злоупотребления, но может быть восстановлено путем эксперимента.

В ходе проверки той или иной хозяйственной операции по документам при выявлении злоупотреблений могут быть использованы следующие приемы исследования учетных данных, которые подразделяются на три группы:

- приемы исследования отдельного документа;
- приемы исследования нескольких документов, отражающих одну и ту же или взаимосвязанные операции;
- приемы исследования учетных данных, отражающих движение однородного имущества.

Критерием такого разделения являются противоречия, свидетельствующие о возможных злоупотреблениях. Указанные противоречия в документах проявляются в следующих формах:

- противоречия в содержании отдельного документа;
- несоответствия между содержанием нескольких взаимосвязанных документов;
- обнаружение в учетных данных отклонений от обычного порядка движения однородных имуществ.

Осмотр документов с целью выявления подделки должен сочетаться с проверкой соблюдения правил составления и оформления документов. Нарушение установленных правил составления и оформления документов во многих случаях бывает связано с подделкой документов. Для ее выявления необходима проверка отраженных в документе операций по существу. При этом целесообразно использование и некоторых приемов выявления подделок, например, по

формальным признакам: сопоставление разных экземпляров одного и того же документа, копии документа с подлинником и т.п.

Цель арифметической проверки – определение правильности подсчетов итоговых сумм в документах, вычисления процентов, умножения количественных показателей на ценностные и т.п. Такая проверка позволяет обнаружить завышение итогов в горизонтальных и вертикальных графах платежных ведомостей и других документов, неправильный подсчет процентов. Проверку целесообразно производить аудитору на ЭВМ.

Проведение проверки соответствия отраженных в документах операций установленным правилам позволяет аудитору выяснить правомерность хозяйственных операций и обнаружить факты нарушения правил отпуска материалов сторонним организациям и частным лицам, передачи ценностей другому материально-ответственному лицу без проведения инвентаризации, бестоварные операции по переброске материала с одного объекта на другой (с целью сокрытия недостачи), нарушение сроков сдачи материальных счетов и др.

Используя метод встречной проверки, аудитор может выявить злоупотребления, при которых двусторонние операции получают разное отражение у каждой из сторон.

При применении аудитором приемов взаимного контроля составляются различные по своему характеру документы и учетные регистры, в которых отражена проверяемая хозяйственная операция. Примерами этого могут служить сопоставления: оплаченных счетов с договорами, приходными и расходными накладными, актами приемки работ.

Для использования приема документального контроля необходимо исследовать производные документы, отражающие данные первичных документов.

Одним из приемов проверки документов является контрольное сличение остатков материалов. Его сущность состоит в том, что по инвентаризационной описи на начало периода берется остаток определенных товаров, к нему при-

бавляется документированное поступление и исключается документированный расход.

Практика показывает, что по данным контрольного сличения наличие излишков (неучтенных) материалов на предприятиях определяется даже в тех случаях, когда это не подтверждается другими документальными данными.

Наиболее действенным является способ систематизированной проверки содержания операций и записей в учетных регистрах, при котором составляются группы документов, отражающих однотипные операции независимо от времени их совершения. Использование этого приема дает возможность аудитору глубоко изучить взаимосвязь отдельных операций за разные периоды и выявить нарушения законности и договорной дисциплины.

Приемы экономического анализа хозяйственной деятельности успешно могут использоваться аудитором не только для выявления внутренних резервов производства, но и для установления нарушений законности и злоупотреблений. Такая возможность обусловлена тем, что замаскированные хищения и приписки обычно сказываются на результатах финансово-хозяйственной деятельности, вызывая несогласованность некоторых взаимосвязанных экономических показателей и другие отклонения. Более того, предварительный анализ бухгалтерской отчетности и записей в учетных регистрах позволяет отобрать круг первичных документов, подвергаемых детальному изучению в процессе проверки, сконцентрировать внимание на вероятных нарушениях законности и договорной дисциплины, а в конечном счете дает возможность сократить число проверяемых документов и сроки проведения аудиторских проверок.

Предметом пристального внимания аудитора при осуществлении проверки достоверности бухгалтерской отчетности предприятия должно быть состояние аналитического учета всех средств экономического субъекта и источников их образования с точки зрения своевременности его осуществления, полноты и достоверности учетных и отчетных данных.

Для того чтобы объективно оценить и оперативно проверить производственно-финансовую деятельность организации, установить законность, целесо-

образность и достоверность хозяйственных результатов, оценить состояние бухгалтерского учета, можно использовать в аудиторской практике метод контроля экспресс-аудита, проводимый путем тестирования.

С целью получения объективной и достоверной информации в процессе экспресс-аудита аудитор должен постараться убедить руководителя и специалистов организации в том, что только достоверная информация поможет объективно оценить производственно–хозяйственную деятельность организации и что такая проверка проводится исключительно в интересах организации с целью предотвращения негативных явлений. И в самом деле, экспресс-аудит может быть проведен только по согласованию с организацией, в интересах данного экономического субъекта, в необязательном порядке, то есть не для получения аудиторского заключения, а для устранения недостатков в учете, использования средств и налогообложения.

По результатам экспресс-аудита можно оценить и выявить сильные и слабые места в системе бухгалтерского учета, а также внутреннего контроля. Проведение экспресс-аудита в строгой последовательности по разделам программы и поставленным вопросам позволяет выявить существенные ошибки, которые не попали в поле зрения аудитора в ходе документальных и фактических проверок или не были выявлены системой внутривозвратного контроля.