Министерство экономического развития и торговли РФ

Российский государственный торгово-экономический университет

Кемеровский институт

Экономический факультет

Кафедра «Бухгалтерского учета и аудита»

специальность 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

**Курсовая работа**

по дисциплине «АУДИТ»

на тему: **Аудит операций по формированию и использованию**

**прибыли предприятий**

|  |  |
| --- | --- |
| Выполнила студентка | Допущена к защите |
| Пахирко Татьяна Александровна | «\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2003 г. |
| Группа СБ-991 | Преподаватель |
|  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
|  | Защищена с оценкой |
|  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
|  | «\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2003 г. |
|  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
|  | подпись |

Кемерово 2003

**Оглавление**

Введение

1. Нормативное регулирование, источники информации и задачи аудита операций по формированию и использованию прибыли предприятий.
2. Процесс формирования финансового результата и его отражение на счетах бухгалтерского учета.
3. Методика проведения аудита операций по формированию и использованию прибыли предприятия.
	1. Аудит формирования прибыли от реализации продукции и прочей реализации.
	2. Аудит операционных и внереализационных результатов деятельности.
	3. Аудит расчетов по налогу на прибыль.
	4. Аудит распределения прибыли после налогообложения.
4. Аудит формирования и использования прибыли на МУП «Зеленстрой»
	1. Организационно- экономическая характеристика МУП «Зеленстрой.
	2. Порядок проведения аудита прибыли на МУП «Зеленстрой» за 2001 год.
5. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые в ходе проверки формирования и использования прибыли.

Заключение.

Список литературы.

**Введение**

Рыночные экономические отношения повышают потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности предприятий. Особая роль в повышении эффективности производства, рациональном и экономном использовании ресурсов, обеспечении сохранности собственности, укрепления дисциплины принадлежит аудиту. Аудит способствует повышению эффективности производственной и финансово-коммерческой деятельности субъектов хозяйствования. Проверка соблюдения законности, достоверности и целесообразности хозяйственных операций, выявление нарушений и злоупотреблений, их причин и виновных в этом лиц, вскрытие внутрипроизводственных резервов повышения эффективности деятельности предприятий, разработка конкретных предложений по устранению имеющихся недостатков и нарушений требуют глубоких знаний методологии и техники проведения аудита.

Аудит хозяйственных операций по формированию финансовых результатов деятельности предприятия и использованию прибыли – важнейшее направление аудита, главной целью которого является проверка достоверности и соответствия нормативным актам порядка отражения в учете и отчетности прибылей и убытков предприятия, своевременности и полноты перечисления налогов в бюджет. Кроме того, обращается внимание на законность и правильность распределения и использования прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения, на создание фондов, выплату дивидендов и т.п.

Прибыль является основным обобщающим качественным показателем деятельности предприятия и характеризует конечный финансовый результат, эффективность производства. В связи с этим огромное значение имеет четкая организация контроля за формированием прибыли и со стороны налоговых, аудиторских и внутрихозяйственных служб в пределах компетенции каждого из них.

**1. Нормативное регулирование, источники информации и задачи аудита операций по формированию и использованию прибыли предприятий**

В ходе проверки правильности формирования финансовых результатов и распределения прибыли аудиторы должны решить стоящие перед ними задачи, основными из которых являются:

- Проверка правильности формирования финансовых результатов от хозяйственной деятельности предприятия;

- Установление законности оформления хозяйственных операций о деятельности предприятия в первичных документах и сверка данных, отраженных в учетных регистрах;

- Проверка расчетов налога на прибыль и своевременности его уплаты в бюджет;

- Обеспечение контроля достоверности информации, отражаемой в бухгалтерском учете и отчетности;

- Анализ способов поиска резервов прибыли и эффективности ее использования;

- Проверка полноты отражения на счетах бухгалтерского учета выручки от реализации продукции (работ, услуг), внереализационных результатов и прочих доходов;

- Разработка мероприятий и финансовых стратегий, направленных на снижение себестоимости и увеличение прибыли;

- Контроль за соблюдением установленного режима финансирования различных затрат за счет прибыли;

- Выявление отклонений фактического использования прибыли от планируемого, установление их причин и последствий;

- Проверка правильности определения причитающихся бюджету платежей и оставляемой предприятию части прибыли.

В процессе аудиторской проверки финансовых результатов деятельности предприятия используются следующие нормативные документы:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями от 26.03.2003 г.);

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями от 28.05.2003 г.);

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94н (с изменениями и дополнениями от 7.05.2003 г.);

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н (в ред. Приказа МФ РФ от 24.03.2000 г. № 31н);

5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом МФ РФ от 6.07.1999 г. № 43н;

6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. Приказом МФ РФ от 6.05.1999 г. № 32н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н);

7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом МФ РФ от 6.05.1999 г. № 33н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н);

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000), утв. Приказом МФ РФ от 10.01.2000 г. № 2н;

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утв. Приказом МФ РФ от 9.12.1998 г. № 60н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.12.1999 г. № 107н)

Основными источниками данных о финансовом результате деятельности предприятия служат записи в Главной книге, в учетных регистрах (журналах-ордерах, ведомостях) по счетам 50, 51, 68, 76, 84, 90, 91, 96, 99 и др., в балансе предприятия формы № 1, в отчете о прибылях и убытках формы № 2, в утверждаемом самим предприятием бизнес-плане. К таким источникам можно отнести и учредительные документы предприятия, приказы, распоряжения и различные первичные документы, банковские выписки о движении денежных средств на расчетном счете, кассовый отчет с приложенными к нему приходными и расходными ордерами, платежными ведомостями, документы на отпуск готовой продукции со склада, платежные требования и платежные поручения на оплату отгруженной продукции, расчеты (декларации) по отдельным налогам, Положение об учетной политике предприятия и др.

Самой важной отчетной формой, содержащей показатели, характеризующие финансовые результаты работы предприятия, является баланс предприятия формы № 1. В пассиве баланса по отдельным статьям отражаются нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), резервы, образованные как в соответствии с законодательством, так и в соответствии с учредительными документами.

Наиболее полные данные о формировании и использовании прибыли предприятия содержатся в отчете о прибылях и убытках формы № 2, составляемом за год. В нем отражаются финансовые результаты от реализации продукции, товаров, работ, услуг, реализации и выбытия основных средств и прочих активов, а также от внереализационных операций. В отчете показываются использование прибыли, платежи за счет нее во внебюджетные и иные фонды, а также причитающиеся по расчету и фактически внесенные платежи в бюджет.

1. **Процесс формирования финансового результата и его**

 **отражение на счетах бухгалтерского учета**

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные. По дебету счета 99 "Прибыли и убытки" отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Счета 90 "Продажи" и 91 "Прочие доходы и расходы" предназначены для систематизации и накапливания информации о доходах и расходах по ведению обычных видов деятельности организации. На счете 90 "Продажи" формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации. Он представляет собой разницу между выручкой от продажи и себестоимостью проданной продукции (работ, услуг). На счете 91 "Прочие доходы и расходы" отражаются все операционные и внереализационные доходы и расходы (кроме чрезвычайных доходов и расходов, а также расходов по уплате налога на прибыль).

По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов со счетов 90 "Продажи" и 91 "Прочие доходы и расходы" переносится на счет 99 "Прибыли и убытки". Непосредственно на счете 99 "Прибыли и убытки" находят отражение доходы и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами в деятельности организации, или так называемые чрезвычайные доходы и расходы. Прямо на счет 99 "Прибыли и убытки" также относятся суммы платежей налога на прибыль.

В результате на счете 99 "Прибыли и убытки" выявляется чистая прибыль организации, которая является основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Эта величина заключительными записями декабря переносится на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Производится распределение прибыли. Оно подразумевает начисление дивидендов (доходов), отчисление средств в резервные фонды организации, покрытие убытков прошлых лет. Все эти операции регистрируются в учете по дебету счета 84 в корреспонденции со счетами 75 "Расчеты с учредителями" (на сумму начисленных дивидендов) и 82 "Резервный капитал" (на сумму отчислений в резервные фонды). После отражения указанных операций сальдо по счету 84 показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения акционеров акционерного общества или участников общества с ограниченной ответственностью.

Перечень корреспонденций счетов по учету формирования финансовых результатов и распределения прибыли приведен в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Корреспонденция счетов по учету формирования финансовых

результатов и распределения прибыли

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов |
| Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **1. Формирование финансовых результатов** |
| * 1. Определен финансовый результат от реализации продукции, основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества:

- прибыль- убыток | 7000025000 | 90-9, 91-999 | 9990-9, 91-9 |
| 1.2. Начислены суммы различных операционных и внереализационных доходов (дивиденды, проценты, доходы от сдачи имущества в аренду, присужденные штрафы по хозяйственным договорам и др.) | 20000 | 60, 62, 76 | 91-1 |
| 1.3. Начислены суммы различных чрезвычайных доходов (доходов в связи с чрезвычайными обстоятельствами) | 20000 | 76 | 99 |
| 1.4. Отражены суммы различных операционных и внереализационных расходов:- убытки прошлых лет, судебные издержки, затраты по аннулированным заказам, резерв по сомнительным долгам и др.- сформирован в конце года резерв под снижение стоимости материальных ценностей- расходы списаны на конец отчетного периода за счет валовой прибыли предприятия | 15000500020000 | 91-291-299 | 60, 62, 63, 76 и др.1491-9 |
| 1.5. В начале следующего года восстановлена сумма резерва под снижение стоимости материальных ценностей | 5000 | 14 | 91-1 |
| 1.6. Отражены суммы различных чрезвычайных расходов (от стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.) | 15000 | 99 | 01, 10, 20, 50 и др. |
| **2. Использование прибыли** |
| 2.1. Начислен налог на прибыль | 15000 | 99 | 68 |
| 2.2. Начислен штраф по акту налоговой проверки | 3000 | 99 | 68, 69 |
| 2.3. Сумма чистой прибыли (убытка) списывается заключительными оборотами декабря | 26500 | 99 (84) | 84 (99) |
| **3. Использование нераспределенной прибыли** |
| 3.1. Отчисления в резервный капитал из прибыли | 4000 | 84 | 82 |
| 3.2. Начислены дивиденды акционерам | 3000 | 84 | 75-2 (70) |
| 3.3. Начислена материальная помощь сотрудникам (не уменьшает налогооблагаемую прибыль) | 1000 | 91 | 70 |
| 3.4. Сделан благотворительный взнос школе (сверх 3% от прибыли до налогообложения) (не уменьшает налогооблагаемую прибыль) | 2000 | 91 | 51 |
| 3.5. Непроизводительные расходы (не уменьшает налогооблагаемую прибыль) | 6000 | 91 | 76 и др. |
| 3.6. Направлены средства резервного фонда на погашение убытка отчетного года | 5000 | 82 | 84 |
| 3.7. Списаны расходы по содержанию базы отдыха (не уменьшают налогооблагаемую прибыль) | 15000 | 91 | 29 |

**3. Методика проведения аудита операций по формированию и**

**использованию прибыли предприятия**

**3.1. Аудит формирования прибыли от реализации продукции и прочей реализации**

Первоначальным этапом аудита является установление правильности определения предприятием прибыли и выручки от реализации продукции.

Аудитор, прежде всего, выясняет, как в учетной политике предприятия предусмотрено учитывать финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг) – по предъявленным расчетным документам (метод начисления) или по мере оплаты (кассовый метод).

Предприятия по мере предъявления покупателям (заказчикам) расчетных документов на отгруженную продукцию (выполненные работы и оказанные услуги) должны в бухгалтерском учете делать записи:

Д 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К 90 «Продажи».

Одновременно себестоимость отгруженной продукции (работ, услуг) списывается:

Д 90 «Продажи»

К 20 «Основное производство», 40 «Готовая продукция», 45 «Товары отгруженные».

Если в бухгалтерском учете производственная себестоимость остатков готовой продукции рассчитана неверно, то это требует исправления показателей прибыли.

Аудитор проверяет аналитические документы, регистры учета (при журнально-ордерной форме учета журнал-ордер № 15) и устанавливает законность, правильность и достоверность отраженных сумм прибылей и убытков.

На основании первичных документов аудитор сверяет данные, отраженные в форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» по статье «Выручка от реализации продукции (работ, услуг)», с данными Главной книги. При этом аудитор составляет вспомогательную ведомость (табл. 3.1.1.).

Таблица 3.1.1.

Ведомость проверки правильности определения сумм

прибылей и убытков

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма прибыли согласно форме № 2 годового отчета | Сумма прибыли согласно данным Главной книги | Сумма прибыли согласно журналу-ордеру № 15 за декабрь месяц | Отклонения (+, - ) |  Примечания |
| данных годового отчета от данных Главной книги | Данных Главной книги от данных журнала-ордера | данных годового отчета от данных журнала-ордера |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |

При установлении отклонений аудитор должен установить несоответствия.

При проверке правильности и полноты отражения прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных средств и прочих активов аудитор составляет следующую вспомогательную ведомость (табл. 3.1.2.).

Таблица 3.1.2.

Ведомость проверки правильности определения прибыли от реализации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Сумма прибыли от реализации согласно данным Главной книги | Сумма прибыли согласно журналу-ордеру | Отклонения (+, -) | Примечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 |

После сверки отчетных данных и данных, отраженных в учетных регистрах, проверяют правильность и законность оформления операций по отгрузке готовой продукции (работ, услуг) в первичных документах. При проверке сопоставляют даты складской расходной накладной, товарно-транспортной накладной и пропуска на вывоз продукции и материальных ценностей. При выявлении расхождения дат необходимо сличить дату отражения операции по отгрузке продукции в учетном регистре и дату оплаты отгруженной продукции по выписке банка и платежному требованию (поручению) или приходному кассовому ордеру. На обнаруженные расхождения делают перерасчет выручки от фактической реализации продукции.

При проверке полученной в иностранной валюте выручки от реализации необходимо учитывать, что эта сумма должна соответствовать сумме, отраженной в отгрузочных документах по кредиту счета 90 «Продажи», увеличенной (уменьшенной) на сумму курсовой разницы (разницы между суммой, полученной в иностранной валюте и пересчитанной в рублевый эквивалент на дату совершения операции).

Прибыль (убыток) от реализации продукции и товаров определяется как разница между выручкой от реализации продукции (кредитовый оборот счета 90 «Продажи») в действующих ценах без налога на добавленную стоимость и акцизов и затратами на ее производство и реализацию (кредитовый оборот по счету 90 «Продажи»).

Финансовый результат от прочей реализации включает результаты от реализации основных средств, товарно-материальных ценностей, нематериальных активов, ценных бумаг.

Результат от продажи и выбытия основных средств и прочих активов организации отражается на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

По этому счету финансовый результат в отчетности обособленно не показывается, а отражается в виде операционных доходов и расходов в Отчете о прибылях и убытках.

Аудит финансовых результатов от прочей реализации (основных средств и прочих активов) предполагает рассмотрение этих операций по существу, с точки зрения как законности совершения данных операций, так и правильности оценки реализуемого имущества, определения затрат по реализации и прибыли.

**3.2. Аудит операционных, внереализационных и чрезвычайных**

**доходов и расходов**

Аудиторы изучают операции, в результате которых формируются операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы и расходы. Обобщая результаты расчета влияния выявленных отклонений на показатели «Отчета о прибылях и убытках» (форма № 2) по операциям, связанным с выбытием основных средств, нематериальных активов и другого имущества, аудиторы корректируют показатели: прочие операционные доходы и прочие операционные расходы.

Аудит внереализационных результатов следует производить по каждому их виду. При этом следует установить, правильно ли они отнесены за счет предприятия и непосредственно на счет прибылей и убытков, не было ли допущено при списании сумм на убытки нарушений действующих положений.

Внереализациооные убытки в значительной мере являются результатом нарушения договорной дисциплины и показывают недостаточную борьбу предприятия за сохранность собственности. Внереализационные доходы и расходы от штрафов, пени, неустоек не характеризуют качество работы предприятия, а в некоторых случаях свидетельствуют о плохой постановке учета (например, прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году).

Проведение аудита внереализационных результатов осуществляется в следующей последовательности:

1. Затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов. Учет данных расходов должен производиться при наличии: приказа руководителя предприятия, определяющего перечень консервируемых объектов, причины консервации, состав и размеры затрат, источники финансирования; сметы затрат на содержание законсервированных мощностей; первичных документов по оформлению расходов (ведомости начисленной заработной платы, платежные поручения, акты приемки-передачи и др.).
2. Затраты по аннулированным производственным заказам и на производство, не давшее продукцию. Требуется определить причины аннулирования заказов и лиц, виновных в убытках, и проверить, были ли приняты меры к взысканию этих убытков, правильность исчисления потерь от снятия изделий с производства. Данные затраты должны подтверждаться: договором купли-продажи, поставки продукции; счетами, платежными поручениями; накладными, актами сдачи-приемки выполненных работ; соглашениями, протоколами о расторжении договора и др.
3. Присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров; расходов по возмещению причиненных убытков. Необходимо установить, чем вызвано нарушение условий хозяйственных договоров, ведется ли на предприятии оперативный учет выполнения договорных обязательств по поставкам продукции, не вызвано ли нарушение хозяйственных договоров недопоставкой сырья и комплектующих изделий другими предприятиями и предъявлены ли к ним претензии по возмещению причиненных убытков. По указанным расходам, отнесенным на убытки, аудитор должен убедиться в наличии решения суда, арбитража либо другого надлежащего органа об их взыскании.
4. Суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством. Аудитор должен знать, что величина резерва определяется по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. Если до конца года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются к прибыли соответствующего года.
5. Убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, не реальных для взыскания. Проверяя отнесение на убытки этих сумм, следует убедиться в законности таких списаний, выяснить, принимались ли администрацией предприятия меры по привлечению к ответственности виновных в пропуске сроков исковой давности.

Внереализационные доходы и расходы изучаются в динамике за ряд отчетных периодов, тщательно выясняются их причины (особенно по штрафам), намечаются меры по сокращению и недопущению внереализационных убытков, штрафных санкций, большую часть которых составляют штрафы за нарушение договоров поставок. Кроме штрафных санкций существенное влияние на снижение прибыли оказывают непроизводительные расходы.

Детальная проверка операций требует использования следующих процедур:

- сверки с первичными документами (включая правильность расчета расходов, учитываемых при налогообложении);

- проверки правильности отнесения расходов к тому или иному периоду;

- анализа данных, аккумулированных на счетах учета доходов и расходов.

При аудиторской проверке сверка с первичными документами необходима для выявления расходов, по которым отсутствуют необходимые документы.

Проверку отражения операционных и внереализационных доходов и расходов проводят выборочным методом исходя из состава этих показателей и существенности показателя в сумме бухгалтерской прибыли. Проверка проводится на основании заключенных договоров, первичных документов, подтверждающих операции, и регистров синтетического и аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Для установления обоснованности отражения в бухгалтерском учете операционных и внереализационных доходов и расходов следует проверить правильность определения (признания) указанных доходов и расходов для целей бухгалтерского учета согласно положениям, устанавливаемым ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.

Некомпенсируемые потери от стихийных бедствий, в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями. Проверяя записи по этим статьям, необходимо по содержанию документов (актов) определить правильность оформления данных о потерях, точность исчисления потерь с учетом не только вырученных, но и предполагаемых к выручке сумм. Проверяется правильность составления акта о состоянии ценностей по результатам стихийного бедствия. При этом обращается внимание на то, чтобы на убытки не была отнесена стоимость фактически оприходованных возможных к использованию или реализации на сторону материальных ценностей. Проверяется, не отнесены ли на финансовые результаты хозяйственной деятельности потери от уничтоженных, погибших или испорченных основных фондов. На сумму списанных потерь от стихийных бедствий должно быть разрешение вышестоящей организации. Кроме того, следует проанализировать не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам, потери от уценки производственных запасов и готовой продукции, судебные издержки и арбитражные сборы; убытки по операциям прошлых лет, выявленные в текущем году; убытки от хищений, виновники которых по решениям суда не установлены.

**3.3. Аудит расчетов по налогу на прибыль**

Налоги и сборы, уплачиваемые в соответствии с установленным законодательством порядком за счет финансовых результатов, включаются в состав внереализационных расходов в суммах, начисленных предприятием за отчетный период, и в этих суммах они учитываются при налогообложении прибыли. Поэтому аудитор должен проверить правильность составления расчетов по указанным налогам (определение налогооблагаемой базы, применение ставок), провести арифметическую проверку расчетов. Суммы налогов, относимых на финансовые результаты, проверяются по данным налоговых расчетов (деклараций).

Следует также обратить внимание на правильность и обоснованность отражения затрат, учитываемых при исчислении льгот по налогу на прибыль и связанных с уменьшением налогооблагаемой базы. Для этого изучают законность и точность отнесения сумм расходов: на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение и освоение производства; на проведение природоохранных мероприятий; на содержание объектов и учреждений здравоохранения, народного образования, культуры и спорта, детских дошкольных учреждений; на благотворительные цели, экологические и оздоровительные фонды, общественным организациям, инвалидам и религиозным организациям.

Аудиторская проверка расчетов по налогу на прибыль, как правило, включает:

- анализ ежеквартальных авансовых платежей на основе расчета налога за квартал;

- проверку расчета налога на прибыль за отчетный период;

- анализ задолженности по налогу на прибыль на основе результатов деятельности за отчетный период.

Предприятия уплачивают в бюджет в течение квартала авансовые взносы налога на прибыль, определяемые исходя из предполагаемой суммы прибыли за отчетный период и ставки налога. Уплата в бюджет авансовых взносов налога на прибыль должна производиться не позднее 15-го числа каждого месяца равными долями в размере 1/3 квартальной суммы указанного налога. Суммы, дополнительно причитающиеся в бюджет по квартальным расчетам, вносятся предприятиями в пятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за квартал, а по годовым расчетам - в десятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за истекший год.

В ходе проверки аудитор должен осуществить следующие процедуры:

- сопоставление остатка по счету учета налога на прибыль с данными Главной книги;

- подготовку расчета по остаткам задолженности по налогу на прибыль и выверку остатков;

- анализ расчета налога на прибыль, сделанного клиентом, и всех значительных расхождений между фактической и расчетной суммами налога на прибыль;

- обсуждение с клиентом факторов, повлиявших на расчет налога. Причина различий между расчетной и фактической суммой налога должна быть объяснена и отражена в документах;

- пересчет и проверку правильности подсчетов;

- сверку авансов по налогу на прибыль по предварительной и окончательной сумме налога.

Анализ квартальных авансовых платежей, подготовленных на расчетах за отчетный период, должен основываться на выверке квартальных платежей по выпискам банка, документации по предварительным расчетам налога и анализе своевременности авансовых платежей во избежание последующих штрафов и пеней.

Проверка фактической задолженности налога на прибыль на основе результатов операций будет включать:

-сверку прибыли до уплаты налогов по счету прибылей и убытков;

- сверку задолженности по налогу на прибыль с данными окончательной налоговой декларации;

- пересчет и проверку правильности задолженности налога на прибыль за год с указанием правильности применения ставки налога и использования льгот, соответствия сроков уплаты налогов.

**3.4. Аудит распределения прибыли после налогообложения**

Затем аудиторы проверяют фактический порядок распределения прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения, и его соответствие порядку, сформулированному в учредительных документах, учетной политике.

Аналитический учет использования прибыли может вестись по следующим направлениям:

- отчисления на образование резервного капитала и резервных фондов;

- отчисления в фонды накопления, образованные предприятием в соответствии с учредительными документами для создания нового имущества, как в производственной, так и в социальной сфере (прежде всего на финансирование капитальных вложений);

- отчисления на формирование предусмотренных учредительными документами фондов потребления, в том числе на социальное развитие и на материальное поощрение коллектива предприятия;

- отчисления на благотворительные цели;

- взносы в бюджет установленных законодательством штрафных санкций.

Порядок отражения в учете хозяйственных операций по использованию чистой прибыли предприятие определяет на текущий год в учетной политике (если это не установлено учредительными документами).

Аудиторы проверяют правильность формирования нераспределенной прибыли, обоснованность расходования средств нераспределенной прибыли первичными документами, положениями и утвержденными сметами. Кроме того, устанавливается правильность отражения указанных операций на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Аудиторы должны подтвердить, что в текущем году распределялась только прибыль, полученная в предыдущих отчетных годах. Авансовое использование прибыли текущего года является прямым нарушением имущественных интересов акционеров (собственников) предприятия.

За счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий, могут создаваться следующие фонды: резервный фонд, фонд накопления, фонд потребления и другие фонды.

В процессе проверки операций по формированию и использованию средств резервных фондов (резервов), учтенных на счете 82 «Резервный капитал», аудиторы выясняют состав источников их создания (за счет чистой прибыли на сумму не менее 15% от величины уставного капитала) и направления расходования (покрытие убытков и др.). Устанавливается правильность документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета этих операций.

Детально изучаются целевые расходы, осуществляемые за счет прибыли. К ним относятся: расходы на погашение кредита, предоставленного на финансирование капитальных вложений; затраты на модернизацию оборудования; расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг; взносы в объединенные инвестиционные фонды при их создании, а также при создании совместных предприятий, акционерных обществ, ассоциаций; затраты на организацию и развитие подсобного сельского хозяйства; затраты по проведению оздоровительных мероприятий и организации отдыха трудящихся; расходы, связанные с отчислениями средств профсоюзным организациям на цели, определяемые коллективными договорами; компенсационные выплаты работникам предприятий, занятым в производственной сфере сверх размеров, определенных законодательством.

В заключении аудиторы должны установить правильность применяемых схем корреспонденций счетов по учету распределения прибыли. Обоснованность сделанных в учетных регистрах записей по каждому из проверяемых счетов аудиторы выясняют путем анализа (прослеживания) первичных документов, послуживших основанием для совершения хозяйственных операций.

В ходе контроля указанных операций аудиторы выявляют наряду с правильностью определения абсолютных размеров прибыли обоснованность ее направления на отдельные цели. При этом аудитор составляет ведомость следующей формы (таблица 3.4.1.).

Таблица 3.4.1.

Ведомость проверки правильности использования

прибыли предприятия

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Направления использования прибыли | По данным предприятия, руб. | Согласно результатам проверки, руб. | Отклонения ( +, - ) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |

Выявив использование прибыли не по назначению или сверх плановых размеров, аудитор обязан вскрыть причины и виновных в этом должностных лиц и разработать предложения по ликвидации нарушений и привлечению виновных лиц к ответственности. На основании материалов проверки распределения прибыли разрабатываются предложения по улучшению использования финансовых ресурсов, устранению вскрытых недостатков, укреплению платежной и расчетной дисциплины.

В отличие от относимых на финансовые результаты (в части внереализационных расходов) штрафов, пени и неустоек за нарушение договорных условий поставки продукции, перевозок, расчетных операций и других правил, регулирующих хозяйственные взаимоотношения, предусмотренные законодательством, штрафные санкции, вносимые в бюджет (платежи за превышение предельно допустимых выбросов загрязняющих веществ в природную среду и за аварийное загрязнение, штрафы за сокрытие (занижение) прибыли или дохода от налогообложения (по решению налоговых органов), пени за несвоевременное перечисление в бюджет и другие экономические санкции) относятся на прибыль, оставшуюся в распоряжении предприятия, т.е. на чистую прибыль.

**4.** **Аудит формирования и использования прибыли**

**на МУП «Зеленстрой»**

* 1. **Организационно-экономическая характеристика МУП**

**«Зеленстрой»**

Муниципальное унитарное предприятие «Зеленстрой» создано решением Комитета по управлению муниципальным имуществом г. Кемерово и находится в ведении Главного управления жизнеобеспечения городского хозяйства, администрации г. Кемерово.

Организационно-правовая форма собственности предприятия – муниципальная.

Основной вид деятельности МУП «Зеленстрой» – работы, выполняемые по внешнему благоустройству города, т.е. работы по текущему содержанию объектов озеленения общего пользования (скверов, парков, уличных насаждений), по капитальному ремонту объектов озеленения, а также новое зеленое строительство. Также предприятие выполняет строительно-монтажные работы, это – земляные работы (планирование площадей, разработка грунтов); возведение несущих и ограждающих конструкций зданий и сооружений (кладка из камня, кирпича и блоков, установка деревянных конструкций и изделий); отделочные работы.

Финансирование работ по текущему содержанию и капитальному ремонту объектов общего пользования осуществляется:

1) за счет средств городского бюджета через территориальное управление районов в объеме 78,5 %:

2) за счет средств из бюджета по бюджетным организациям (больницы, детские сады, школы) – 14,5 %;

3) за счет средств по выполнению от выполнения прямых договоров для других предприятий (автоуслуги и др. работы) – 7%.

В 2000 году сумма целевого финансирования из бюджета составила 15163 тыс. руб., в 2001 году она возросла на 28 % и составила 19388 тыс. руб.

Среднесписочная численность работающих составила в 2000 году 216 человек, в 2001 году она увеличилась до 228 человек, из них 18 % - это водители автотранспорта, 9% - механизаторы, а остальные – рабочие зеленого строительства, ремонтной зоны, вспомогательные рабочие, а также специалисты и служащие по управлению предприятием.

Средняя заработная плата на одного работающего составила в 2001 году 3326 руб., по сравнению с предыдущим годом она возросла на 23%.

Основные показатели социально-экономического развития МУП «Зеленстрой» (с учетом средств целевого финансирования) за 2001 год приведены в таблице 4.2.

Таблица 4.2.

Показатели социально-экономического развития МУП

«Зеленстрой» за 2001 год.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование показателей | Ед. изм. | Факт 2000 г. | Факт 2001 г. | Отклон.% |
| 1. | Объем выполненных работ | т. руб. | 17233,0 | 22690,3 | 131,7 |
|  |  |  |  | + 351,9 |  |
|  | в том числе: |  |  | 23042,2 | 133,7 |
|  | Целевое финансирование | т. руб. | 15163,3 | 19388,1 | 127,9 |
|  | Прочие услуги | т. руб. | 2069,7 | 3302,2 | 159,5 |
|  | % целевого финансирования от общего объёма выполненных работ  | % | 88,0 | 84,1 | 95,6 |
| 2. | Себестоимость работ | т. руб. | 16471,4 | 21026,4 | 127,6 |
|  | Элементы затрат: |  |  |  |  |
| 2.1 | Фонд заработной платы  | т. руб. | 6673,4 | 9012,6 | 135,1 |
| 2.2 | Единый социальный налог | т. руб. | 2557,5 | 3146,3 | 123,0 |
| 2.3 | Материалы всего: | т. руб. | 4892,9 | 5952,6 | 121,7 |
|  | в том числе: |  |  |  |  |
|  | - ГСМ | т. руб. | 1941,5 | 2464,4 | 126,9 |
|  | - запасные части | т. руб. | 662,3 | 1282,5 | 193,6 |
|  | - прочие материалы | т. руб. | 1976,5 | 1913,9 | 96,8 |
|  | - инвентарь | т. руб. | 312,6 | 291,8 | 93,3 |
| 2.4 | Амортизация | т. руб. | 456,0 | 432,3 | 94,8 |
| 2.5 | Накладные расходы | т. руб. | 892,2 | 1500,2 | 168,1 |
| 2.6 | НДС целевого финансирования | т. руб. | 999,4 | 982,4 | 98,3 |
| 3. | Прибыль (убытки) от реализации (+, -) | т. руб. | 621,8 | 2015,8 | 324,2 |
| 4. | Уровень рентабельности | % | 3,77 | 9,96 | 254,6 |
| 5. | Затраты на 1 рубль доходов | руб. | 0,956 | 0,91 | 95,5 |
| 6. | Среднесписочная численность | чел. | 216 | 228 | 105,5 |
| 7. | Средняя з/плата на 1 работающ. | руб. | 2575 | 3294 | 127,9 |
| 8. | Производительность труда на 1 работающего | руб. | 6648 | 8422 | 126,7 |

* 1. **Порядок проведения аудита прибыли на МУП**

**«Зеленстрой» за 2001 год**

Проведем аудит финансовых результатов и их использования на МУП «Зеленстрой» за 2001 год.

Учетная политика на предприятии определяется по предъявленным расчетным документам, т.е. по отгрузке. Организация получает основную часть прибыли от реализации услуг по благоустройству и озеленению города.

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) слагается:

а) из финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), товаров и иных материальных ценностей (основных средств, нематериальных активов и др.), который определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС, специального налога и акцизов и затратами на ее производство и реализацию.

б) из дохода от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. На данном предприятии к внереализационным доходам относится целевое финансирование.

Проверка отражения результата от продажи товаров, продукции (работ, услуг).

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от продажи (без НДС, налога с продаж и акцизов) и фактической себестоимостью продукции (работ, услуг). Для установления достоверности прибыли (убытка) от продажи проведем проверку правильности учета отгрузки и реализации продукции и расходов, связанных с ее сбытом (расходы на продажу).

В ходе аудиторской проверки подтверждено, что:

-операции по продаже надлежащим образом санкционированы, фактические цены по счетам-фактурам и товарно-транспортным накладным совпадают с утвержденными прайс-листами и номенклатурой цен;

-на счетах бухгалтерского учета отражены все реально совершенные сделки по продаже;

-продажа своевременно отражена на соответствующих счетах учета и стоимостная оценка операций по продаже определена правильно.

На этапе поверки отражения результатов от продажи продукции (работ, услуг) определим правильность отражения прибыли от продажи на счете 99 «Прибыли и убытки», для этого сверим записи в Главной книге по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» с дебетом счета 90 «Продажи». Сумма равна 314318 руб., что соответствует строке 050 «Прибыль (убыток) от продажи» Отчета о прибылях и убытках.

Используя процедуру арифметических подсчетов, сверим по Главной книге (регистру синтетического учета) по счету 90 «Продажи» правильность определения показателей:

Стр.010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и других аналогичных платежей);

Стр. 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг»;

Стр. 030 «Коммерческие расходы»;

Стр.040 «Управленческие расходы»;

Стр.050 «Прибыль (убыток) от продаж» Отчета о прибылях и убытках.

На предприятии выручка от реализации продукции (работ, услуг) за 2001 год составила 3302175 рублей (стр.010 форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»), в том числе от:

* реализации работ и услуг- 2649180 руб.,
* реализации готовой продукции- 145935 руб.,
* реализации автоуслуг- 507060 руб.

Сверим данный результат с Главной книгой:

Стр.010 **=** Сумма оборотов по К-ту счета 90 «Продажи» - Сумма оборотов по Д-ту счета 90 «Продажи» за отчетный период в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - Сумма оборотов по Д-ту счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи» =

3966295,36 – 664120,30= 3302175,06 руб. Суммы совпадают.

Стр.020 **=** Сумма оборотов по Д-ту счета 90 «Продажи» - Сумма оборотов по Д-ту счета 90 в корреспонденции со счетами 68 «расчеты по налогам и сборам», 99 «»Прибыли и убытки» - Сумма оборотов по Д-ту счета 90 в корреспонденции со счетом 44 «Расходы на продажу» - Сумма оборотов по Д-ту счета 90 в корреспонденции со счетом 26 «Общехозяйственные расходы» =

3966295,36 – 978438,30 =2987857,06 руб. Суммы совпадают.

Стр.050 **=** (строки 010 – 020 – 030 – 040) = 3302175 - 2987857 = 314318 руб.

Списание прибыли оформлено бухгалтерской записью:

Д-т счета 90 «Продажи» К-т счета 99 «Прибыли и убытки».

Составим ведомость правильности определения прибыли от реализации (Таблица 4.2.1.):

Таблица 4.2.1.

Ведомость правильности определения прибыли от реализации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Сумма прибыли от реализации согласно данным Главной книги, руб. | Сумма прибыли согласно ж/о №11, руб. | Отклонения, + ( - ) | Примечания |
| 314318 | 314318 | - | - |

После того как сверили отчетные данные и данные, отраженные в учетных регистрах, проверим правильность и законность оформления операций по отгрузке готовой продукции (работ, услуг). В первичных документах: расходные накладные склада готовой продукции, товарно-транспортные накладные на перевозку груза и пропуска на вывоз продукции и материальных ценностей, все даты совпадают, т. е. выручка от реализации отражена правильно, размера скрытой от налогообложения прибыли не выявлено.

Также на данном предприятии была проверена правильность отнесения затрат на себестоимость продукции: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных фондов – недочетов не выявлено.

Проверка отражения операционных и внереализационных доходов и расходов.

При проверке учета операционных и внереализационных доходов, отражаемых непосредственно 99 «Прибыли и убытки» была установлена полнота их отражения в бухгалтерском учете. Проверка производилась на основании заключенных договоров, первичных документов и регистров синтетического и аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки».

Прочие операционные доходы составляют 337730 руб.

Прочие операционные расходы составляют 308375 руб.

МУП «Зеленстрой» - муниципальное предприятие, основным заказчиком на его услуги является Главное управление жизнеобеспечения городского хозяйства администрации города Кемерово, которое ежемесячно выделяет средства целевого назначения для осуществления предприятием своих основных целей деятельности, т.е. для текущего содержания объектов внешнего благоустройства города. Согласно учетной политике предприятия остатки средств целевого назначения в конце отчетного периода списываются в доходы организации.

Внереализационные доходы составляют 1672082 руб.

Прибыль отчетного периода составила: (строки 050+060-070+080+090-100+120-130 формы №2)=314318+337730-308375+1672082=2015755 руб.

Сверим данные, отраженные в форме №2 «Отчет о прибылях и убытках», с данными по Главной книге и журналу-ордеру №15 за декабрь месяц, для этого составим (Таблица 4.2.2.):

Таблица 4.2.2.

Ведомость проверки правильности определения сумм

прибылей и убытков.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма прибыли согласно форме №2 годового отчета | Сумма прибыли согласно данным Главной книги | Сумма прибыли согласно ж/о №15 за декабрь м-ц, руб. | Отклонения,+,(-) | Примечания |
| данных годового отчета от данных Главной книги, руб. | данных годового отчета от данных Главной книги, руб. | данных годового отчета от данных ж/о №15, руб. |
| 2015755 | 2015754,95 | 201574,95 | 0,05 | - | 0,05 | Округлен до целых |

Ставка налога на прибыль за отчетный период составляла 35%, сумма налога на прибыль = 2015755 \* 35% = 705514 руб. (стр. 150 формы №2).

Чистая прибыль (нераспределенная прибыль отчетного периода) составила: 2015755-705514 = 1310241 руб.

При проверке операций по закрытию счета 99 Прибылей и убытков» недочетов не выявлено, по окончании отчетного года, заключительная сумма чистой прибыли – 1310241 руб. оформлена бухгалтерской записью:

Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Проверка расчетов по налогу на прибыль.

Объектом обложения налогом на прибыль является валовая прибыль, уменьшенная (увеличенная) в соответствии с положениями, предусмотренными действующим законодательством.

В Приложении №4 к Инструкции Министерства РФ по налогам и сборам от 15 июня 2000 г. №62 прибыль для целей налогообложения увеличивается на сумму расходов на оплату процентов по кредитам банков, бюджетных ссуд и услуг банков, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с Положением о составе затрат и учтенных в составе операционных расходов в соответствии с ПБУ 10/99.

Сумма расходов по услугам банка за отчетный период - 24224 руб., т.о. валовая прибыль =2015755 + 24224 = 2039979 руб.

Ставка налога на прибыль – 35%, в том числе:

а) в Федеральный бюджет – 11%;

б) в бюджеты республик в составе Российской Федерации, бюджеты краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, автономных образований – 19%;

в) в бюджеты районов, городов, районов в городах, поселков, сельских населенных пунктов – 5%.

Сумма налога всего: 2039979 \* 35 % = 713993 руб., в т.ч.:

* в Федеральный бюджет: 2039979 \* 11% = 224398 руб.;
* в региональный бюджет: 2039979 \* 19% = 387796 руб.;
* в местный бюджет: 2039979 \* 5% = 101999 руб.

На предприятии расчет налога произведен аналогично. Сумма налога отражена в учете записью: Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

В процессе аудита финансовых результатов и использования прибыли были проверены Главная книга, журналы-ордера, а также годовая отчетность за 2001 год.

Проверкой нарушений не установлено.

**5. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые в ходе проверки**

При проверке формирования и использования прибыли предприятия необходимо обратить внимание на возможность возникновения двух видов ошибок: умышленных (преднамеренных) и неумышленных (непреднамеренных).

В качестве примера можно привести следующие виды непреднамеренных ошибок:

- неправильное отнесение операционных и внереализационных расходов к тому или иному периоду;

- расходы, которые еще фактически не были понесены, были отражены в бухгалтерских регистрах экономического субъекта;

- ошибочное отнесение понесенных расходов на увеличение стоимости активов либо ошибочное списание расходов, подлежащих включению в стоимость активов, на счета учета.

Примерами преднамеренного искажения данных бухгалтерской отчетности в отношении указанных расходов являются:

- намеренное занижение расходов путем пропуска сумм;

- намеренное завышение расходов путем искажения сумм или неправильного отнесения расходов к тому или иному периоду;

- неправильная классификация расходов для обеспечения выполнения или завышения запланированных показателей результатов деятельности;

- намеренное завышение расходов для сокрытия фактов ненадлежащего использования денежных средств;

- оплата фиктивных расходов.

Выявленные в ходе проверки ошибки и нарушения аудиторы регистрируют в рабочих документах (табл. 4.1.) и определяют их количественное влияние на показатели бухгалтерской отчетности (табл. 4.2.).

Таблица 4.1.

Рабочий документ «Таблица выявленных нарушений по однородным группам хозяйственных операций»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование документа, его № и дата | Краткая характеристика нарушения | Нормативные документы, которые нарушены | Рекомендации аудитора |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Таблица 4.2.

Рабочий документ «Оценка влияния выявленных нарушений на

показатели бухгалтерской отчетности»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Краткая характеристика нарушения | Расчет количественного влияния нарушения на изменяемый показатель | Наименование показателя, который изменяется | Скорректированное значение показателя |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Также аудитор должен проверить, чтобы на счетах бухгалтерского учета были отражены все реально совершенные сделки по продаже**.** При проведении этого теста необходимо обратить внимание на возможность возникновения двух видов ошибок: данные по реально совершенным операциям не отражены в учете; на счетах отражены фиктивные операции. Подобные ошибки могут приводить соответственно к занижению или завышению стоимости активов и сумм продажи.

Как свидетельствует аудиторская практика, типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки формирования финансовых результатов и распределения прибыли, являются следующие:

 - включение в состав внереализационных расходов сумм штрафов, налагаемых налоговыми и другими контролирующими органами;

 - неправомерное использование прибыли отчетного года;

 - неверная корреспонденция счетов при отражении внереализационных доходов и расходов;

 - неверная корреспонденция счетов при отражении некоторых расходов за счет собственных источников через счет 84.

**Заключение**

По результатам проведенной проверки аудитор готовит заключение о соответствии нормативным актам и о достоверности отражения в бухгалтерском учете операций, являющихся предметом аудита.

Аудиторские заключения могут быть следующих видов:

 - безусловно положительное;

 - условно-положительное;

 - отрицательное;

 - отказ от выражения мнения.

В случае, если проверяемой организацией по итогам замечаний аудиторов были внесены исправления в данные бухгалтерского учета, необходимо дать оценку проделанным изменениям и сделать выводы о влиянии сделанных изменений на правильность ведения бухгалтерского учета и достоверность бухгалтерской отчетности.

В случае, если по мнению аудиторов следует внести исправления, а представители проверяемой организации не согласны с этим, следует привести мнение аудиторов по всем таким существенным ситуациям.

В случае выдачи безусловного положительного аудиторского заключения следует отметить это в отчете аудитора.

В случае подготовки условно-положительного аудиторского заключения, отрицательного заключения или отказа от выражения мнения следует привести развернутую аргументацию причин, приведших к такому мнению аудиторов.

Также аудиторская организация может подготовить заключение по специальному аудиторскому заданию по проверке полноты и правильности исчисления и перечисления налогов и других обязательных платежей в бюджеты различных уровней (налоговое заключение).

К данному заключению должна быть приложена документация, подтверждающая исчисление и перечисление налогов и других обязательных платежей в бюджеты различных уровней.

**Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации - часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ (с изм. и доп. от 28 мая 2003 г.)
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94н (с изменениями и дополнениями от 7.05.2003 г.);
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. Приказом МФ РФ от 6.05.1999 г. № 32н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н)
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом МФ РФ от 6.05.1999 г. № 33н (в ред. Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н)
5. Правило (стандарт) N 6. Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности
6. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. - "Бератор-Пресс", 2001 г.
7. Аудит: Учебник для вузов/ под ред. В.И. Подольского. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003 г.
8. Бычкова С.М. Аудит: ситуации, примеры, тесты. – М, 2000 г.
9. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие. – М.: Издательство ПРИОР, 2002 г.
10. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. – М.: Дело, 1996 г.
11. Панагушин В.П. Выявление налоговых ошибок, нарушений, преступлений: Пособие для работников налоговых органов, аудиторов, руководителей и бухгалтеров предприятий. – М.: Приор, 1997 г.
12. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учеб. Пособие. – Мн.: Интерпрессервис; Мисанта, 2003 г.
13. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой. - ИНФРА-М, 2001 г.
14. Газарян А.В., Костюк Г.И. Аудиторская проверка финансовых результатов и их использования – «Бухгалтерский учет», № 5, март 2001 г.
15. Газарян А.В. Аудиторская проверка расчетов по налогам на прибыль и добавленную стоимость – «Бухгалтерский учет», № 24, декабрь 2000 г.
16. Кеворкова Ж.А. Особенности формирования доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете и реальность их аудирования – «Аудиторские ведомости», № 4, март 2002 г.