КУРСОВАЯ РАБОТА

на тему:

"АУДИТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

ОРГАНИЗАЦИИ НА ПРИМЕРЕ ЭКСПОРТА"

Москва 2010

Содержание

1. Аудит внешнеэкономической деятельности

1.1 Значение, задачи и информационное обеспечение аудита внешнеэкономической деятельности

2. Аудит валютных операций

3. Аудит экспортных операций

3.1 Основные задачи аудита экспортных операций

3.2 Порядок проведения аудиторской проверки экспортных операций

3.3 Программа аудита экспортных операций

3.4 Аудиторское заключение

Список литературы

# 1. Аудит внешнеэкономической деятельности

# 1.1 Значение, задачи и информационное обеспечение аудита внешнеэкономической деятельности

Интеграция России в мировую хозяйственную систему и широкое участие отечественных предприятий во внешнеэкономической деятельности с особой остротой ставит вопрос об адекватной организации контроля в этой специфической сфере. Специфика данной области позволяет выделить аудит внешнеэкономической деятельности как отдельное направление.

Согласно Федеральному закону от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (далее - Федеральный закон N 307-ФЗ) **основная цель аудита** - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

**Основная цель аудита внешнеэкономической деятельности** - выражение мнения о достоверности бухгалтерского учета, его рациональности и эффективности в сфере экспортных, импортных и валютных операций, о соответствии порядка их ведения Российскому законодательству и международным стандартам; оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля на предприятии.

Одна из характерных особенностей внешнеэкономической деятельности состоит в том, что участниками внешнеэкономических операций являются таможенные органы и банки, которые также осуществляют валютный и таможенный контроль, что влечет за собой необходимость применения в ходе аудита большего числа нормативных актов в области валютного и таможенного регулирования. Следует заметить, что согласно Федеральному закону N 307-ФЗ аудит не подменяет контроля за достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления. Пользователями результатов аудиторских проверок являются инвесторы и собственники бизнеса, в то время как таможенный и валютный контроль направлен на соблюдение интересов государства.

Большинство специалистов считает, что аудит внешнеэкономической деятельности должен ориентироваться в основном на контроль за соблюдением условий экспортных, импортных или финансовых контрактов, заключенных с иностранными партнерами, что, по их мнению, позволяет оценить обоснованность и законность выполнения внешнеэкономических контрактов, достоверность и полноту их отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Но поскольку в принятых формах бухгалтерской отчетности российских организаций информация о внешнеэкономической деятельности отдельно не выделяется, это создает реальные трудности для иностранных партнеров и внешних пользователей при использовании такой отчетности.

Существует ряд особенностей, которые в той или иной степени могут повлиять на порядок отражения данных торговых операций в бухгалтерском учете:

большие расстояния между поставщиком и получателем, большая и длительность по времени осуществления операций по экспорту и импорту товара, что влечет за собой повышение кредитных рисков и сбоев в сроках исполнения контрактов;

пересечение товаром таможенной границы Российской Федерации;

расчеты по поставкам в иностранной валюте, курс которой подвержен изменениям, в результате чего появляется новый вид коммерческого риска - валютный;

сопряженность продвижения товара от продавца к покупателю с большими затратами, которые несут оба участника внешнеэкономической сделки;

наличие большого числа мест возникновения затрат;

различия в законодательных и нормативных актах стран, что приводит к увеличению налогового бремени.

Каждая из перечисленных особенностей в той или иной степени влияет на порядок отражения результатов указанной деятельности в бухгалтерском учете и на возможные налоговые риски.

Под налоговыми рисками здесь понимаются налоговые последствия, вызванные несоблюдением российской организацией норм законодательства о налогах и сборах при исполнении ею обязательств по внешнеэкономическому договору.

Указанные последствия могут проявиться:

в непризнании обоснованности применения налоговой ставки 0% по НДС;

в несвоевременном принятии к вычету сумм НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления экспортных операций;

в непризнании экономической обоснованности расходов, понесенных организацией при исполнении контракта.

Формирование аудитором мнения о достоверности экспортных операций и их законности должно основываться на сравнении фактического состояния учета и отчетности с нормами действующего законодательства и принципами бухгалтерского учета при отражении операций по экспорту материальных и ценностей.

Укажем основные нормативные акты, регламентирующие порядок бухгалтерского учета по экспортным торговым операциям:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ.,

2. Налоговый кодекс РФ, часть первая и вторая.

3. Таможенный кодекс таможенного союза.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденной Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

5. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 № 129 - ФЗ

6. Федеральные законы: "О валютном регулировании и валютном контроле" (№ 173 ФЗ от 10.12.2003), "О таможенном тарифе" (Закон РФ от 21.05.1993 № 5003-1, ред. от 28.06.2009), "Об основах государственном регулировании внешнеторговой деятельности" (№ 164-ФЗ от 08.12.2003г.)

7. План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (Приказ Минфина России от 31.10.200 № 94н);

8. Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" ПБУ 3/2000 (Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н).

9. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98 (Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н).

10. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 (Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н)

11. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01 (Приказ Минфина РФ от 09.06.01 № 44н)

12. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 (Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 32н)

13. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 33н) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций.

14. Межправительственные конвенции и соглашения об избежании двойного налогообложения (Конвенция ООН о договорах международной купли - продажи товаров).

15. Международные правила поставок товаров (ИНКОТЕРМС) и правила оформления и доставки грузов.

16. Внутриведомственные нормативные акты Банка России, Министерства Финансов РФ, Государственного таможенного комитета РФ (инструкции, положения, приказы, указания, методические рекомендации, разъяснения).

Еще одной особенностью аудита внешнеэкономической деятельности является то, что аудитор в ходе проверки может получить информацию не только из внутренних источников (договоры, учредительные и первичные документы, учетные регистры, формы отчетности), но и из внешних (паспорт сделки, таможенная декларация, аудиторское заключение о контрагенте, справочная информация о рыночных ценах на экспортируемую или импортируемую продукцию (товары, работы, услуги) и курсах банка России).

Основными направлениями аудита внешнеэкономической деятельности являются:

аудит валютных операций;

аудит импортных операций;

аудит экспортных операций.

# 2. Аудит валютных операций

**Главной задачей аудита валютных операций** является установление соответствия совершенных операций по кассе в иностранной валюте, по валютному и другим счетам в банках действующему законодательству Российской Федерации и подтверждение достоверности и полноты отражения этих операций в бухгалтерском учете предприятия.

При осуществлении внешнеэкономической деятельности заключение контрактов и осуществление платежей по ним совершаются в различных видах валют. Поэтому при аудите валютных операций аудитор должен проверить порядок их ведения в бухгалтерском учете (синтетический учет должен вестись в рублях, а аналитический учет - сразу в двух единицах измерения - в иностранной валюте и в рублях по курсу Банка России на дату совершения бухгалтерской операции).

Основными направлениями аудита валютных операций являются:

законность открытия валютных счетов, соблюдение правового режима текущих валютных операций и валютных операций, связанных с движением капитала; осуществление расчетов в иностранной валюте в пределах имеющихся валютных средств

правильность применения формы расчетов при осуществлении внешнеэкономической деятельности на основании контрактов, полноту зачисления валютной выручки от продажи продукции, работ, услуг и других валютных операций;

проверка отражения в учете обязательной и необязательной продажи валютной выручки. В настоящее время государство не обязывает предприятия продавать валюту (Указание Банка России от 29.03.2006 N 1676-У "О внесении изменения в Инструкцию Банка России от 30 марта 2004 года N 111-И "Об обязательной продаже части валютной выручки на внутреннем валютном рынке Российской Федерации");

правильность учета затрат по расчетно-кассовому обслуживанию валютных счетов предприятия, правильность оплаты комиссионного вознаграждения за открытие валютных счетов и отражения в учете операций по покупке и продаже валюты на основании выписок банка и записей по счетам бухгалтерского учета;

проверка переоценки валюты и учета курсовой разницы, правильность осуществления арифметических расчетов и отражения в учете курсовых разниц;

проверка операций с наличной валютой, приобретаемой для выдачи командировочных;

проверка ведения валютной кассы;

проверка порядка получения валютных кредитов и займов;

проверка своевременного и полного погашения кредитов и займов;

проверка достоверности и корректности оценки сумм иностранной валюты, отраженной в формах финансовой отчетности;

Главными источниками информации для проведения аудита учета валютных операций являются:

главная книга;

журнал-ордер N 1 и ведомость N 1;

регистры синтетического и аналитического учетов кассовых операций по счету 50 "Касса";

приходные и расходные кассовые ордера;

журналы регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, выданных доверенностей;

кассовая книга;

расписка инкассатора о приемке иностранной валюты на инкассацию;

квитанция на взнос наличной иностранной валюты в кассу банка;

журнал учета справок о покупке валюты по форме N 0406007, являющихся основанием для вывоза наличной иностранной валюты за границу;

приказы о направлении сотрудников в загранкомандировку;

приказ о норме суточных;

копии заявки на получение иностранной валюты;

отчет об использовании средств в иностранной валюте;

авансовые отчеты и журнал регистрации авансовых отчетов;

договоры, заключенные с иностранными поставщиками товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности;

паспорт сделки экспортера (импортера);

счета на оплату от иностранных поставщиков;

грузовые таможенные декларации, подтверждающие выпуск товаров в таможенном режиме "выпуск для внутреннего потребления" (в графе 1 "Тип декларации" указан шифр "ИМ/40/");

документы, подтверждающие выполнение работ, предоставление услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности при совершении внешнеторговых сделок (акты приемки-сдачи работ, услуг, складские расписки, лицензионные договоры и т.д.);

банковские документы в виде выписок с валютного счета (текущего валютного счета, валютного счета за рубежом), аккредитивного счета, счета корпоративных карточек (расчетных или кредитных);

регистры аналитического и синтетического учетов по счетам учета денежных средств, расчетов с поставщиками и подрядчиками, прочих доходов и расходов.

Можно выделить следующие этапы проведения аудита валютных операций:

Аудит валютных операций

Аудит кассовых операций

Аудит операций по валютным счетам в банке

Аудит операций по валютным кредитам

Аудит расчетов в иностранной валюте

Аудит расчетов с подотчетными лицами по загранкомандировкам

Проверка правильности исчисления и отражения курсовых разниц

При аудите валютных операций применяются следующие аудиторские процедуры:

проверка документов;

пересчет;

проверка и наблюдение за тем, как соблюдается кассовая дисциплина;

установление наличия валютных средств и валютных документов, отраженных в учете;

проверяется полнота списания и оприходования валютных средств;

сверка идентичности сумм поступлений из банка, которые содержатся в корешках чеков, выписках банков и приходных кассовых ордерах;

анализ бухгалтерского баланса, главной книги или оборотно-сальдовой ведомости, приказа об учетной политике организации;

сопоставление данных кредитных договоров и договоров займа с выписками валютного счета и отчетами кассира.

Для отражения специфики кассовых операций в иностранной валюте аудитору необходимо получить ответы на следующие вопросы.

1. Ведутся ли отдельные кассовые книги на предприятии для учета денежных средств в рублях и в валюте или одна?

2. Как осуществляется регистрация приходных и расходных кассовых ордеров в иностранной валюте?

3. Кем и как ведется журнал учета справок по форме N 0406007?

4. Как контролируются сроки нахождения иностранной валюты в кассе предприятия?

5. Допускаются ли случаи выдачи иностранной валюты под отчет из валютной выручки до момента зачисления выручки на валютный счет организации?

6. Проверяется ли службой внутреннего контроля соответствие условий открытия аккредитива в пользу иностранного поставщика условиям договора с данным поставщиком?

Наиболее типичные ошибки, имеющие место при аудите валютных операций:

* отсутствие выписок банка;
* полное или частичное отсутствие подтверждающих документов к выпискам из банка;
* на документах, приложенных к выпискам, отсутствуют штампы банка о принятии их для обработки;
* расходы, производимые в безналичном порядке, списываются непосредственно на счета затрат, минуя счета расчетов;
* нарушение порядка покупки и продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке;
* нарушение порядка исполнения финансовых обязательств неденежными средствами;

# 3. Аудит экспортных операций

# 3.1 Основные задачи аудита экспортных операций

**Основной задачей аудита экспортных операций** является выражение мнения о правильности отражения в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг), о достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок.

Источниками информации для проведения аудита учета экспортных операций являются:

приказ об учетной политике предприятия;

внешнеторговые контракты;

договоры с транспортными и посредническими организациями;

книга регистрации контрактов;

авансовые отчеты;

банковские документы;

счета-фактуры;

накладные;

товарные отчеты;

грузовые таможенные декларации и товаросопроводительные документы;

ведомости учета готовой продукции;

ведомости учета отгруженной продукции;

главная книга;

книга покупок;

книга продаж;

журналы-ордера;

налоговые декларации и бухгалтерская отчетность.

Порядок ведения организациями бухгалтерского учета экспортных торговых операций существенно зависит от условий, содержащихся в отдельных внешнеэкономических договорах (контрактах), применяемых в деловом обороте организации форм расчетов с иностранными покупателями, а также от формы выхода российского поставщика экспортного товара на внешний рынок самостоятельно или через посредника.

Можно выделить следующие этапы проведения аудита экспортных операций:

Изучение условий внешнеторговых контрактов и их сравнение с паспортами экспортных (импортных) сделок

Аудит правильности расчета конечного финансового результата от экспортной (импортной) сделки

Аудит реализации и расчетов с иностранными покупателями

Аудит движения экспортного (импортного) товара от поставщика к покупателю

Проверка правильности исчисления и отражения курсовых разниц

Аудит накладных расходов по экспорту (импорту)

Аудит экспортного (импортного) НДС.

Аудит экспортных операций подразумевает осуществление следующих процедур:

анализ документов (контрактов, паспортов сделок, инвойсов, коносаментов, международных товарно-транспортных накладных и пр.), подтверждающих формирование кредиторской или дебиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте;

проверка перехода права собственности при совершении экспортных операций (в соответствии с международным правом или экспортными контрактами);

проверка возмещения НДС при экспорте товаров;

аудит экспортных операций с участием посредника (комиссионера, агента и т.п.).

Особое внимание в ходе аудита экспортных операций аудитору следует уделить:

проверке обоснованности списания произведенных затрат на себестоимость экспортных товаров, так как в случае списания на себестоимость продукции непроизводственных затрат, может возникнуть искажение финансового результата от продажи экспортной продукции. В качестве источника информации аудитор использует аналитический учет накладных расходов;

проверке обязательств экспортера по поставке продукции (товаров, работ, услуг). При этом аудитор использует товарно-транспортные документы;

проверке открытых субсчетов к счету 45 "Товары отгруженные". Это могут быть следующие субсчета:

субсчет 45-1 "Товары, отгруженные на территории Российской Федерации";

субсчет 45-2 "Товары, отгруженные на экспорт";

проверке правильности расчета и отражения, возникающих курсовых разниц;

проверке правильности бухгалтерского учета авансов, полученных от иностранных контрагентов;

проверке обоснованности применения ставки НДС, равной 0%;

контролю правильности расчета финансового результата и экспортных сделок.

# 3.2 Порядок проведения аудиторской проверки экспортных операций

Согласно Федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности можно выделить три основных этапа аудиторской проверки:

1. Планирование аудиторской проверки.

В первую очередь аудитору необходимо ознакомиться с бизнесом клиента, его организацией, с отраслью, в которой действует предприятие. Также происходит знакомство с организацией и ведением бухгалтерского учета, системой внутреннего контроля.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности № 4 аудитору необходимо оценить уровень существенности и его взаимосвязь с аудиторскими рисками.

Для проведения эффективной проверки в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 разрабатывается план и программа аудита.

1. Сбор аудиторских доказательств: проверка оборотов, сальдо по счетам; аналитические процедуры; тестирование средств контроля.
2. Завершение аудита, т.е. формирование мнения аудитора и подготовка итоговых документов.

Порядок проведения аудита экспортных торговых операций проиллюстрируем на практическом примере на основе данных фирмы ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр" ***(***ЗАО "АКЦ"). ЗАО "АКЦ" занимается составлением и подготовкой к изданию карт и атласов. Среди контрагентов данной организации есть как иностранные поставщики, так и иностранные покупатели.

Порядок тестирования системы внутреннего контроля.

Методика аудита экспортных торговых операций в значительной мере зависит от состояния системы внутреннего (внутрихозяйственного) контроля аудируемого лица. Проверка системы внутреннего контроля осуществляется перед составлением плана и программы проверки экспортных торговых операций. Для этого прибегают, как правило, к опросу (письменному и устному) работников предприятия. Преимущественно проверяют работы, которые совсем не подвергались контролю либо мало контролировались бухгалтерией (или другой внутренней службы предприятия).

Для оценки системы внутреннего контроля целесообразно провести тестирование. Тесты средств контроля выполняются с целью получения аудиторских доказательств относительно эффективности:

a) структуры систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, то есть того, насколько хорошо они организованы с точки зрения предотвращения или обнаружения и исправления существенных искажений;

б) работоспособности средств внутреннего контроля в течение рассматриваемого периода.

Таблица 1

**Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета экспортных операций по данным организации**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Тест | Да | Нет | Примечание |
| Внутренний контроль  1. Существует ли на предприятии внутрифирменные стандарты документов (справки, отчеты), отслеживающие продвижение экспортного товара, его оплату и предназначенные для обмена данными внутри фирмы?  2. Существует ли защита базы данных по экспортным контрактам?  3. Существует ли ограниченный доступ лиц, работающих на фирме, к учетной информации по экспортным контрактам?  5. Проводится ли в организации обмен документов по экспортным контрактам в электронном виде?  6. Существует ли система контроля за авторизацией аналогов электронных подписей?  7. Существую ли в организационной структуре предприятия службы, контролирующие продвижение экспортной продукции на всех этапах реализации?  8. Соблюдаются ли определенные правила и условия хранения продукции:  при транспортировке  на складе? | +  +  +  + | +  +  +  + | Только первичные учетные документы.  Вход в базу данных не защищен паролем.  Доступ к информации имеют работники бухгалтерии и руководство.  Обмен документов по экспортным контрактам в электронном виде проводиться в основном между службами бухгалтерии, маркетинга и сбыта.  Служба сбыта отвечает за своевременность и полноту поставки экспортной продукции покупателю, но полного систематизированного контроля за экспортом на всех этапах реализации не осуществляет.  Условия хранения на складе и при транспортировке соответствуют базисным условиям поставки, предусмотренных экспортными контрактами |
| Система бухгалтерского учета  9. Экспортные контракты заключаются с постоянными контрагентами?  10. Фирма имеет одноразовые экспортные контракты?  11. Поставка экспортной продукции осуществляется:  по прямым экспортным договорам;  по посредническим договорам?  12. Экспортные контракты совершаются через один обслуживающий банк?  13. Ведется ли аналитический учет экспортной продукции по партиям в разрезе стран и контрагентов?  14. Утверждено ли Учетной политикой организации Рабочий план счетов, в соответствии с которым к счету 43 "Готовая продукция" открыты субсчета:  "ГП на экспорт";  "ГП для реализации на внутреннем рынке"?  15. Утверждено ли Учетной политикой организации Рабочий план счетов, в соответствии с которым к счету 45-1 "Товары отгруженные экспортные" открыты следующие субсчета:  "Экспортные товары в пути ";  "Экспортные товары в портах и на складах ";  "Экспортные товары в пути за границей"?  16. Утвержден ли Учетной политикой организации Рабочий план счетов, в соответствии с которым к счету 44-1 "Расходы на продажу по экспорту" открыты следующие субсчета:  "Расходы на продажу по экспорту в рублях";  "Расходы на продажу по экспорту в валюте";  17. Предусмотрено ли ведение аналитического учета по счетам учета расчетов с покупателями в разрезе видов задолженности, сроков ее возникновения?  18. Предусмотрено ли Учетной политикой организации наличие положений, регламентирующих раздельный учет выручки от реализации товаров на экспорт и прочей реализации?  19. Предусмотрено ли Учетной политикой наличие положений, устанавливающих порядок ведения раздельного учета затрат по видам деятельности, к которым применяются различные ставки по НДС?  20. Ведется ли аналитический учет по счету 19 "НДС по приобретенным ценностям" в разрезе сумм НДС, относящихся к экспортной продукции?  21. Организованная система бухгалтерского учета затрат на производство продукции позволяет определить на этапе производства, что производимая продукция будет реализована на экспорт (на территории РФ)? | +  +  +  +  +  +  + | +  +  +  +  +  +  + | Организация не имеет постоянных покупателей и заказчиков.  В течение 2009 года организация заключала одноразовые экспортные договора на поставку продукции.  Основная часть поставок продукции на экспорт в 2009 году осуществлялась по прямым экспортным договорам.  Аналитики нет  Аналитики нет  Аналитики нет.  Аналитики нет.  Аналитический учет по счетам учета расчетов с покупателями ведется в разрезе вида валюты расчетов.  Положения применяются с ограничениями  Положения применяются с ограничениями либо |

Согласно представленным ответам работников службы бухгалтерии можно сделать вывод, что уровень систему внутреннего контроля за осуществлением экспортных торговых операций соответствует оценке "средний".

# 3.3 Программа аудита экспортных операций

Подготовка и составление программы аудита являются заключительным этапом планирования аудита экспортных операций. Согласно Правилу (Стандарту) N 3 "Планирование аудита" программа аудита представляет собой детальную расшифровку действий аудитора и аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита.

План проведения аудита ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр" представлен в Таблице 2.

Программа проведения аудита ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр" представлена в Таблице 3.

**План проведения аудита**

Таблица 2.

Проверяемая организация ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр". Количество человеко-часов 120. Руководитель аудиторской группы. Состав аудиторской группы. Планируемый аудиторский риск 5%. Планируемый уровень существенности 5%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Ссылка на РД |
| 1. | Аудит учетной политики |  |  | Устав предприятия экспортный контракт, первичные документы и т.д. |
| 2. | Аудит учета себестоимости экспортируемой продукции (остатков незавершенного производства). |  |  |
| 3. | Аудит учета расчетов с покупателями экспортного товара. |  |  |
| 4. | Аудит учета операций по валютным счетам. |  |  |
| 5. | Аудит соблюдения организациями-экспортерами налогового законодательства. |  |  |
| 6. | Оценка применимости допущения принципа непрерывности деятельности организации. |  |  |

**Программа аудита**

Проверяемая организация ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр".

Период аудита 2009 год. Количество человеко-часов 120

Руководитель аудиторской группы. Состав аудиторской группы

Планируемый аудиторский риск 5%.

Планируемый уровень существенности 5%

Таблица 3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур по разделам аудита | Период проведения | Исполнитель | Рабочие документы | Примечание |
| 1. | Аудит учета себестоимости экспортируемой продукции (остатков незавершенного производства). | | | | |
|  | РДЭ1.1 Проверка полноты и правильности формирования себестоимости экспортируемой продукции. | с 01.12.10 по 03.12.10 |  | Учетная политика, главная книга, журналы-ордера, ведомости, карточки счетов учета затрат на производство продукции. Производственные, материальные отчеты, наряды-заказы. Экспортные договоры. | При проверке используются формальный, арифметический, нормативно-правовой, экономический методы, метод обратного счета. |
| . | РДЭ1.2 Аудит формирования коммерческих расходов, списываемых на себестоимость экспортной продукции. | с 01.12.10 по 03.12.10 | Учетная политика. Экспортные торговые договоры. Карточки сч.44 "Коммерческие расходы", первичные документы, подтверждающие факт совершения расходов. | При проверке используются формальный, арифметический, нормативно-правовой, экономический методы, метод контрольного сличения. |
|  | РДЭ 1.3 Проверка порядка определения сумм НДС, уплаченных по ТРУ, использованным при производстве продукции, предназначенной для реализации на экспорт (реализованной на экспорт продукции) | с 01.12.10 по 03.12.10 | Учетная политика, система аналитических счетов по сч. 19 "НДС оп приобретенным ценностям", журнал операций по сч. 19, специальные налоговые расчеты, бухгалтерские справки, книги покупок, счета-фактуры полученные. | При проверке используются нормативно-правовой и аналитические методы. |
| 2. | Аудит учета расчетов с покупателями экспортного товара. | | | | |
| . | РДЭ 2.1 Аудит обоснованности и возникновения дебиторской задолженности. | с 01.12.10 по 02.12.10 |  | Экспортные договоры. Регистры бухгалтерского учета по сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками, сч.90 "Продажи". | При проверке применятся аналитический метод. |
|  | РДЭ 2.2 Анализ положений экспортных договоров. | с 01.12.10 по 01.12.10 |  | При проверке применятся аналитический метод |
|  | РДЭ 2.3 Аудит полноты и своевременности отражения в учете выручки от реализации и переход права собственности на экспортируемый товар к покупателю. | с 01.12.10 по 02.12.10 |  | Журналы-ордера, ведомости, карточки сч.90 "Продажи", сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". Экспортные договоры. ГТД, товаросопроводительные документы, накладные. | Применяются при проверке арифметический, нормативно-правовой, логический и формальный методы. |
| 3. | Аудит учета расчетов с комиссионерами (поверенными, агентами) по посредническим договорам. | | | | |
|  | РДЭ 3.1 Проверка правильности отражения в учете отгруженного экспортного товара по посредническим договорам. | с 03.12.10 по 05.12.10 |  | Экспортные договоры, посреднические договоры. Отчеты посредников, выписки из валютного счета. Регистры бухгалтерского учета по счетам 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 90 "Выручка" | При проверке используются методы: формальный, нормативно-правовой, арифметический, аналитический. |
|  | РДЭ 3.2 Проверка полноты и своевременности отражения в учете данных комиссионного отчета (отчета поверенного, агента). | с 03.12.10 по 05.12.10 |  |
|  | РДЭ 3.3 Аудит учета коммерческих расходов по реализации экспортного товара, понесенных посредником и подлежащих возмещению ему экспортером. | с 03.12.10 по 05.12.10 |  |
|  | РДЭ 3.4 Аудит учета расчетов по комиссионному вознаграждению. | с 03.12.10 по 05.12.10 |  |
| 4. | Аудит учета операций по валютным счетам. | | | | |
|  | РДЭ 4.1 Проверка наличия договоров с банками на открытие валютных счетов. | с 01.12.10 по 02.12.10 |  | Договор с баками на открытие валютных счетов. Дополнительные соглашения. | При проверке используются формальный метод, нрмативно-правовой метод. |
|  | РДЭ 4.2 Проверка полноты банковских выписок, а также соответствия сумм по выпискам бака по валютному счету суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах. | с 01.12.10 по 02.12.10 |  | Банковские выписки по валютным счетам, первичные документы, приложенные к банковским выпискам. | При проверке используются формальный метод, нрмативно-правовой, арифметический, встречный метод |
|  | РДЭ 4.3 Проверка правильности отражения в учете операций по покупке иностранной валюты. | с 02.12.10 по 03.12.10 |  | Регистры бухгалтерского учета по счету 52 "Валютный счет", банковские выписки по валютным счетам, курсы валют. | При проверке используются формальный метод, нрмативно-правовой, арифметический, встречный метод |
|  | РДЭ 4.4 Проверка своевременности предоставления экспортером в банк поручения на перечисление валютной выручки и правильности отражения в учете операций по продаже иностранной валюты. | с 02.12.10 по 03.12.10 |  | Платежные поручения, выписки банка по валютным счетам, регистры бухгалтерского учета по счету 52, счету 91 "Прочие доходы и расходы"курсы валют. | При проверке используются формальный метод, нрмативно-правовой, арифметический, встречный метод |
|  | РДЭ 4.5 Проверка обоснованности использования валютной выручки, оставшейся в распоряжении организации после обязательной продажи | с 03.12.10 по 04.12.10 |  | Платежные поручения, выписки банка по валютным счетам, регистры бухгалтерского учета по счету 52, курсы валют | При проверке используются формальный метод, нрмативно-правовой, арифметический, встречный метод |
|  | РДЭ 4.6 Проверка переоценки средств на валютных счетах и сумм задолженности, выраженной в иностранной валюте. | с 03.12.10 по 04.12.10 |  | Регистры бухгалтерского учета по счетам 52, 91, курсы валют, данные о дебиторской и кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте. | При проверке используются методы арифметический и контрольного сличения. |
| 5. | Аудит соблюдения организациями-экспортерами налогового законодательства. | | | | |
|  | РДЭ 5.1 Проверка порядка подтверждения факта экспорта товара. | с 03.12.10 по 05.12.10 |  | Налоговые декларации по НДС, комплект документов, предусмотренный ст.165 НК РФ. | Используются правовой, арифметический и аналитический методы проверки. |
|  | РДЭ 5.2 Проверка порядка предъявления сумм НДС, относящийся к реализованной на экспорт продукции, к вычету. | с 04.12.10 по 05.12.10 |  | Налоговые декларации оп НДС, книга покупок, специальные налоговые расчеты, бухгалтерские справки. | При проверке используются: нормативно-правовой, арифметический и аналитический методы. |
|  | РДЭ 5.3 Проверка порядка заполнения налоговой декларации по НДС. | с 04.12.10 по 05.12.10 |  | Налоговые декларации по НДС, книги покупок (продаж), регистры бухгалтерского учета по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты с бюджетом по НДС". | При проверке используются формальный, встречный, нормативно-правовой методы. |
| 6. | Оценка применимости допущения принципа непрерывности деятельности организации | | | | |
|  | РДЭ 6.1 Оценка эффективности экспортных операций | 05.12.10 |  |  |  |

# 3.4 Аудиторское заключение

Завершающим этапом проведения аудиторской проверки является аудиторское заключение.

Аудиторское заключение по проверке экспортных операций

**Вводная часть**

Нами в соответствии со специальным аудиторским заданием, полученным от исполнительного органа ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр", проведена проверка экспортных операций упомянутой организации по состоянию на 31.12.2009 г.

Ответственность за достоверность предоставленной информации несет руководство ЗАО "Ассоциированный Картографический Центр".

В нашу обязанность входило выражение мнения о правильности отражения в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг), о достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок.

**Аналитическая часть**

Работа проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

В соответствии с вышеназванными правилами (стандартами) мы планировали и провели проверку согласно аудиторскому заданию с целью получения достаточного уровня уверенности в том, что о правильность отражения в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг) и достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок не содержат существенных искажений.

Аудиторская проверка включала изучение доказательств, подтверждающих правильность отражения в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг) и достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок.

Мы считаем, что проведенная проверка является достаточным основанием для формирования нашего мнения.

**Итоговая часть**

По нашему мнению, отражение в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг) и формирование финансового результата от экспортных сделок достоверны во всех существенных аспектах.

Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторских \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_заключений

Руководитель аудиторской группы: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

аудит экспортная операция валютная

# Заключение

Внешнеторговые операции обладают рядом особенностей, позволяющих выделить их в отдельное направление финансово-хозяйственной деятельности организаций. Каждая из перечисленных ниже особенностей в той или иной степени влияет на порядок их отражения в бухгалтерском учете:

большая продолжительность осуществления операций по экспорту товара во времени вследствие значительной удаленности друг от друга участников внешнеэкономической сделки (покупателя и продавца);

необходимость пересечения товаром таможенной границы Российской Федерации, обусловленная тем, что один из участников внешнеэкономической сделки (покупатель или продавец товара) непременно находиться за границей;

осуществление расчетов между покупателем и продавцом товара в иностранной валюте в подавляющем большинстве случаев;

сопряженность продвижения товара от продавца к покупателю с большими затратами, которые несут оба участника внешнеэкономической сделки (каждый из них в части, обусловленной конкретным базисным условием поставки);

наличие большого числа мест возникновения затрат, т.е. необходимость привлекать много разного рода организаций, оказывающих услуги или выполняющих работы по продвижению экспортного товара.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что для формирования в бухгалтерском учете и финансовой отчетности достоверной информацию о результатах экспортных торговых операций, а также эффективного ведения внешнеэкономической деятельности, необходимо достаточное знание и понимание таких областей как:

методология бухгалтерского учета в России и основы международного учета;

таможенное законодательство;

законодательство по налогам и сборам;

принципы международных коммерческих договоров и обычаи международного торгового оборота;

законодательная основа, формирующая правовые отношения условий поставки и ответственности за их нарушение;

законодательство по валютному регулированию и контролю.

Предложенные варианты плана и программы аудита экспортных торговых операций позволяют наглядно увидеть основные участки возникновения ошибок в отражении операций по реализации товаров на экспорт и нарушении действующего законодательства.

# Список литературы

1. Гражданский кодекс РФ.

2. Налоговый кодекс РФ.

3. Таможенный кодекс таможенного союза.

4. Закон Российской Федерации от 09.10.1992 г. № 3615-1 "О валютном регулировании и валютном контроле".

5. Закон Российской Федерации от 21.05.1993 г. № 5003-1 "О таможенном тарифе".

6. Федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

7. Федеральный закон от 10.07.2002 г. № 86-ФЗ "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)"

7. Федеральный закон от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле".

9. Федеральный закон от 08.12.2003 г. № 164-ФЗ "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" (ред. от 02.02.06г.)

10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.

11. Положение от 01.06.2004г. №258-П "О порядке представления резидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации, связанных с проведением валютных операций с нерезидентами по внешнеторговым сделкам, и осуществления уполномоченными банками контроля за проведением валютных операций".

12. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/98).

13. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99).

14. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99).

15. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01).

16. Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006).

17. Инструкция Банка России от 30.03.2004г. № 111-0 "Об обязательной продаже части валютной выручки на внутреннем валютном рынке Российской Федерации".

18. Инструкция Банка России от 15.06.2004г. № 117-И "О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации при осуществлении валютных операций, порядке учета уполномоченными банками валютных операций и оформления паспортов сделок".

19. Международные правила толкования торговых терминов "Инкотермс-2000".

20. Аудит: учебник для бакалавров / Под ред. проф. Р.П. Булыги. М: ЮНИТИ-ДАНА, 2009.

21. Бабаев Ю.А., Друцкая М.В., Кеворкова Ж.А., Листопад Е.Е., Петров А.М. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности. Учебник/ Под ред. проф. Бабаева Ю.А. М: ВУЗОВСКИЙ УЧЕБНИК, ИНФРА-М, 2011

22. Блохин К.М. Внешнеэкономическая деятельность: условия контракта, налоговые последствия их несоблюдения. "Аудиторские ведомости", 2010, №5.

23. Горячих С.П., Чикишева А.Н. "Бухгалтер и закон", 2008, №4.

24. Дарбека Е.М. Аудит реализации экспортной продукции. "Аудиторские ведомости", 1999, №4

25. Ионова А.Ф., Тарасова Н.А. Учет и анализ внешнеэкономической деятельности. Учебно-практическое пособие. М: ВЕЛБИ, 2009.

26. Касьянова Г.Ю. Экспорт и импорт. М: АБАК, 2009

27. Куликов Г.В. Аудит экспортных операций. Практическое пособие /Под ред. проф. Подольского, М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.

28. Молчанова О.В. Аудит внешнеэкономической деятельности. Учебное пособие. М: Финансы и статистика, 2011.

29. Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Аудит: основа аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок. М: ИД "ФОРУМ", 2009.

30. Полисюк Г.Б., Коноваленко И.Е., Особенности аудита внешнеэкономической деятельности хозяйствующего субъекта. "Международный бухгалтерский учет", 2010, №13.

31. Попова Л.В. Программа внутреннего аудита бухгалтерского и налогового учета в торговле. "Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании", 2006, №4.

32. Семенихин В.В. Экспорт и импорт товаров, услуг, интеллектуальной собственности. М: ЭКСМО, 2009.

33. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности. Учебное пособие / Под ред. проф. В.И. Бариленко. М: ИНФРА-М, 2009.

34. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности. М: ЭКСМО, 2010.