**Введение**

Экономическая политика государства осуществляется с помощью финансово-кредитных рычагов. Одним из наиболее важных рычагов управления финансовой системы является финансовый контроль. На современном этапе организации финансовый контроль претерпевает серьезные изменения, возникает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности хозяйствующих субъектов. Это связано с принципиально новым характером товарно-денежных отношений в современной России, появлением разнообразных форм собственности и нового для страны рынка, что обуславливает необходимость использования различных методов контроля. В настоящее время действуют государственный, ведомственный и независимый аудиторский контроль.

Актуальность темы исследования заключается в том, что проверка и ведение учета денежных средств предприятия, является обязательным условием, для формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существующих аспектах.

Предметом исследования является достоверность отражения в учете денежных средств предприятия, а также соответствие организации учета денежных средств, требованиям законодательства Российской Федерации.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность организации ООО «Мотор».

Основная цель работы – установление законности, достоверности и целесообразности совершения операций с денежными средствами предприятия, правильности их отражения в учете.

Для выполнения поставленной цели необходимо выполнить, следующие задачи:

1. Изучить нормативно- правовые акты по аудиту достоверности учета денежных средств;

2. Изучить выполнение требований по организации кассового узла и хранение наличных денежных средств, ценных бумаг в кассе;

3. Изучить порядок планирования аудиторской проверки учета денежных средств и разработки программы проверки;

4. Изучить порядок проведения аудиторской проверки учета денежных средств;

5. Проверка документального оформления результатов проверки.

На большинстве предприятий объем операций с денежными средствами бывает довольно значительным, поэтому их проверка – трудоемкий процесс, хотя сами процедуры ее проведения достаточно просты. От аудитора требуется повышенное внимание, так как на практике наибольшее количество нарушений и злоупотреблений должностных лиц связано именно с этим участком учета.

В ходе проведения проверки, аудитор руководствуется законодательством Российской Федерации и нормативными документами Министерства финансов РФ, Центробанка Российской Федерации.

**Глава 1 .Сущность и значение аудита**

1. **. Роль и значение аудита в хозяйственной деятельности предпри­ятия**

Согласно российскому законодательству, аудиторская деятельность (аудит) – это предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию других аудиторских услуг:

* постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета;
* составлению декларации о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* анализа финансово-хозяйственной деятельности;
* оценке активов и пассивов экономического субъекта;
* консультированию в вопросах финансового, налогового и иного законодательства;
* обучению и др.

Анализ законодательства об аудите показывает, что существуют две формы аудита: обязательный аудит и инициативная аудиторская проверка.

Обязательный аудит представляет собой ежегодную обязательную аудиторскую проверку ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Необходимость обязательного аудита обусловлена спецификой организационно-правовой формы проверяемых лиц, характером их функций (кредитные и страховые организации и др.) либо большим объемом выручки от реализации продукции или значительной суммой активов баланса на конец отчетного года, т.е. такими обстоятельствами, которые - в целях защиты прав и законных интересов других лиц и обеспечения экономической безопасности Российской Федерации - требуют установления повышенных гарантий достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц.

Инициативный (добровольный) аудит осуществляется по решению экономического субъекта, на основе договора с аудитором (аудиторской фирмой). Характер и масштабы такой проверки определяет клиент. Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, несомненно имеет важное значение. Собственники лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные операции предприятия, зачастую очень сложные, законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Аудит хозяйственной деятельности может быть проведен как по заказу администрации, так и по требованию третьей стороны, в том числе и государственных органов. Аудит на соответствие требованиям заключается в анализе определенной финансовой или хозяйственной деятельности субъекта в целях определения ее соответствия предписанным условиям, правилам или законам. Если такие условия, например внутренние правила контроля, установлены администрацией, то этот вид аудита осуществляется сотрудниками предприятия, которые выполняют функцию внутренних аудиторов. Если же условия установлены кредиторами (например требование поддержания определенного соотношения между оборотным капиталом и краткосрочными обязательствами), то поскольку выполнение этих условий часто находят отражение в финансовых отчетах компании, этот вид аудита проводится вместе с аудитом финансовых отчетов.

Аудит финансовой отчетности и специальный аудит представляет собой проверку отчетности субъекта с целью вынесения заключения о соответствии ее установленным критериям и общепринятым правилам бухгалтерского учета. Этот аудит проводится аудиторами сторонней компанией, приглашенной предприятием, отчеты которой проверяются. Результаты аудита финансовой отчетности публикуются и рассылаются широкому кругу пользователей – владельцам акций, кредиторам, органам государственного регулирования и др.

Специальный аудит – это проверка конкретных вопросов в деятельности хозяйствующего субъекта, соблюдения определенных процедур, норм и правил, обычно имеющая целью подтвердить законность, добросовестность и эффективность деятельности управляющих, правильность составления налоговой отчетности, использования социальных фондов и др.

Первоначальный аудит проводится аудитором (аудиторской фирмой) для конкретного клиента впервые. Это существенно увеличивает риск и трудоемкость аудита, так как аудиторы не располагают необходимой информацией об особенностях деятельности клиента, его системе внутреннего контроля и других особенностях деятельности.

Согласованный (повторяющийся) аудит осуществляется аудитором (аудиторской фирмой) повторно или регулярно и поэтому основан на знании специфики клиента, его положительных и отрицательных сторон в организации бухгалтерского учета, результатах длительного сотрудничества с клиентом (консультирование, помощь в организации системы внутреннего контроля и другие виды услуг).

.

1. **. Регламентация аудиторской деятельности в РФ**

Основным регламентирующим документом аудиторской деятельности в Российской Федерации является закон «Об аудиторской деятельности» от30.12.2008. №307-ФЗ.

В настоящее время в России формируется пятиуровневая система нормативного регулирования аудита в России.

I уровень - это закон об аудиторской деятельности, который определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве её необходимого и равноправного элемента. Для России это особенно важно, так как государственный контроль исторически превалировал над другими видами контроля. Именно принятие закона позволяет считать , что становление аудита в России состоялось.

II уровень - распоряжение президента, постановления правительства РФ, такие как:

№80 от 06/02/2002 по вопросам государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ;

постановления правительства РФ от 29/03/2002 №190 о лицензировании аудиторской деятельности;

приказ Минфина РФ от 20.05.2010 №46н ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФЕДЕРАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ

АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

.

III уровень – система нормативного регулирования аудиторской деятельности, представленная федеральными правилами – стандартами аудиторской деятельности. Основное значение стандартов – установление нормативного аудита, однозначно интерпретируемых всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельности.

IV уровень – методики аудиторской деятельности, регулирующие порядок осуществления аудиторами проверок применительно к отдельным отраслям по отдельным вопросам налогообложения, финансов и по специальным аудиторским заданиям. К этому же уровню относятся внутренние стандарты, устанавливаемыми профессиональными аудиторскими объединениями для своих членов. Требования этих стандартов не могут быть ниже требований федеральных стандартов и не могут противоречить им.

V уровень – документы, необходимые для регламентации стандартов. Эти документы должны содержать сведения по применению стандартов организации на основе стандартов аудиторской деятельности (внутрифирменные стандарты). Внутрифирменные стандарты базируются на законодательных и нормативных актах, международных и отечественных стандартах и должны включать в себя основополагающие и конкретные процедуры проведения аудита. Итоговым документом разработанных внутрифирменных стандартов может быть приказ об утверждении внутрифирменных стандартов, подписанный руководителем фирмы и утвержденный советом учредителей аудиторской фирмы. Основные направления разработки внутрифирменных стандартов можно условно разделить на стандарты в области этики поведения аудитора, стоимости по внутрифирменному документообороту и стоимости в области методологии проведения проверок по направлениям аудита – общий, банковский, страховой, аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов.

Аудит товарных операций на предприятиях оптовой торговли осуществляется на базе приведенных ниже нормативных документов:

Федеральный закон РФ от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Гражданский Кодекс Российской Федерации.

Налоговый Кодекс Российской Федерации.

Федеральный закон РФ от22.05.03 г. №54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

План счетов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.00 г. №94н.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 №34н.

Положение по бухгалтерскому чету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 №60н.

Положение по бухгалтерскому чету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 №119н.

Методические указания по инвентариза­ции имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.

Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Утверждены письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 №1-794/32-5.

1.**3. Цели и задачи аудита движения денежных средств в кассе**

Основная цель аудиторской проверки — формирование мне­ния о достоверности бухгалтерской отчетности по разделу «Де­нежные средства» и соответствии применяемой методики учета денежных средств действующим в Российской Федерации норма­тивным документам. Для достижения данной цели необходимо установить законность, достоверность и целесообразность совер­шения операций с денежными средствами на предприятии, пра­вильность их отражения в учете и отчетности.

В ходе аудита операций с денежными средствами решаются следующие задачи:

- ознакомление с условиями хранения наличных денег, цен­ных бумаг и других денежных документов в кассе;

- изучение фактического порядка документального оформле­ния операций по приходу и расходу денежных средств, ведения кассовой книги, учета кассовых операций;

- проверка соблюдения кассовой дисциплины (своевременно­сти и полноты оприходования наличных денег в кассе и возврата в банк сверхлимитных остатков денежных средств, установлен­ных правил расчетов наличными деньгами с юридическими ли­цами, порядка выдачи и возврата в кассу подотчетных сумм це­левого использования, полученных из банка по чекам денежных средств (в том числе валютных) и другие;

- установление количества открытых в банках рублевых и валютных счетов, определение законности и целесообразности операций по поступлению и списанию средств с банковских сче­тов предприятия (в том числе валютных), правильности их отра­жения в учете;

- проверка состояния платежно-расчетной дисциплины.

Аудит операций с денежными средствами осуществляется в соответствии с требованиями следующих нормативных и законодательных документов:

- Кодекса РФ об административных нарушениях;

- Федерального закона от 10 июля 2002г. № 86-ФЗ «О Центральном Банке РФ»;[3]

- Федерального закона от 22 мая 2003г. № 54-ФЗ «О применении ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»;[4]

- Порядка ведения кассовых операций в РФ, утвержденного решением Совета директоров ЦБ РФ от 22 сентября 1993г. № 40;[5]

- Положения о безналичных расчетах в РФ, утвержденного письмом ЦБ РФ от 3 октября 2002г. № 2-П; [5]

- Федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности"; [1]

Правила (стандарты) аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696. [8]

При аудите кассовых операций проверяют счета (субсчета):

50«Касса»; 51 «Расчетные счета»; 52 «Валютные счета»; 55 «Специальные счета в банках»; 57 «Переводы в пути».

**Глава 2.Планирование аудита движения денежных средств в кассе**

1. **. Ознакомление с деятельностью аудируемого лица ООО «Мотор»**.

Полное фирменное наименование предприятия: Общество с ограниченной ответственностью «Мотор», место нахождения: г. Мурманск, ул. С. Перовской, 6.

Предприятие имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе.

Основной целью деятельности общества является получение прибыли.

Основной вид деятельности – строительно-монтажные и ремонтные работы.

ООО «Мотор» имеет самостоятельный баланс, расчетные и иные банковские счета. Участники Общества несут ответственность в доле своих вкладов. Общество может создавать самостоятельно и совместно с другими фирмами дочерние структуры и филиалы. Основу планирования деятельности общества составляют решения Генерального директора, а также хозяйственные договоры, заключенных с потребителями, покупателями, поставщиками. Выполнение работ и оказание услуг осуществляется по ценам и тарифам, устанавливаемым Обществом самостоятельно.

Уставный капитал Общества составляет 65000 рублей. Увеличение уставного капитала производится путем дополнительных взносов учредителями в соответствии с законодательством. Решение об изменении уставного капитала принимается общим собранием Общества.

Общее собрание участников является высшим органом управления ООО «Мотор», оно принимает решения по следующим вопросам:

* изменение устава, размера уставного капитала;
* образование исполнительных органов и прекращение их

полномочий;

* утверждение годовых отчетов, бухгалтерского баланса и

распределение прибыли;

* реорганизация и ликвидация Общества;
* назначение Генерального директора, прекращение его полномочий;
* прием в состав Общества новых участников, приобретение долей и др.

Имущество Общества составляют основные фонды и оборотные средства. Общество может пользоваться привлеченными средствами: кредитами, займами, а также средствами от выпуска облигаций. Прибыль организации подлежит налогообложению в общеустановленном порядке.

Чистая прибыль поступает в полное распоряжение Общества и распределяется по его рассмотрению. Она может направляться на создание резервного капитала, и покрытию убытка, на увеличение уставного капитала.

ООО «Мотор» осуществляет учет результатов работ, контроль за ходом производства, ведет оперативный, бухгалтерский, статистический и налоговый учет. Ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности должно соответствовать законодательству в области бухгалтерского учета в РФ: ФЗ « О бухгалтерском учете», Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, бухгалтерским стандартам.

Ответственность за состояние бухгалтерского учета в Обществе возложена на главного бухгалтера. Годовая бухгалтерская отчетность составляется главным бухгалтером, документооборот – Генеральным директором Общества.

ООО «Мотор» является подрядной организацией, т.е. выполняет работы по договору подряда, заключаемому с заказчиком. Подрядчик обязан иметь лицензию на осуществление тех видов деятельности, которые подлежат лицензированию в соответствии с законодательством.

ООО «Мотор» имеет лицензию на осуществление строительство зданий и сооружений I и II уровней ответственности в соответствии с государственным стандартом.

К дополнительным видам деятельности относится оптовая торговля электротехнической продукцией (кабельная продукция, низковольтная аппаратура, контрольно-измерительные приборы, силовое оборудование, светотехническая продукция).

1. **Изучение и оценка и внутреннего контроля движения денежных средств в кассе**.

Система внутреннего контроля — это политика и процедуры разработанные чтобы:

- защитить активы,

- обеспечить соответствие с финансовой политикой компании,

- обеспечить достоверность данных, отраженных на бухгалтерских счетах.

Жесткая система внутреннего контроля над денежными средствами и ликвидными активами увеличивает вероятность того, что произведенные оценки денежных средств и их эквивалентов являются точной и надежной информацией для пользователей финансовых отчетов.

Охрана денежных средств является наиболее важным вопросом на многих предприятиях. Денежные средства легко скрыть и перевезти, на них нет знаков принадлежности, и они являются конвертируемыми. Риск кражи напрямую связан с тем, что отдельные лица имеют доступ к системе учета и могут получить разрешение на охрану денежных средств.

Аудиторские организации самостоятельно разрабатывают методики и порядок изучения и оценки системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля, а также планируют процедуры аудиторской проверки в зависимости от результатов такого изу­чения и оценки.

Целью данного исследования является провести аудиторскую проверку движения денежных средств в кассе и дать заключение по итогам данной проверки.

Перед началом аудита необходимо провести оценку системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ООО «Мотор».

Оценка системы внутреннего контроля производится аудитором на стадии планирования аудиторских процедур (предварительная оценка) и подтверждается или корректируется при их проведении. Оценивая систему внутреннего контроля движения денежных средств в кассе, аудитору следует выяснит, кто несет ответственность за них. Особое внимание необходимо обратить на то, кто должен санкционировать операции по движению денежных средств в кассе и кто в действительности санкционирует эти операции. Если операции с денежными средствами санкционируют не те лица, которые на это уполномочены, или такие операции вообще не санкционируются (либо санкционируются задним числом), это свидетельствует о недостатках системы внутреннего контроля. Кроме того, для эффективного функционирования системы внутреннего контроля функции учета операций с денежными средствами должны быть отделены от санкционирования этих операций.

Аудитору необходимо выяснить, каким образом организована передача информации о денежных средствах в бухгалтерию организации. Аудитору надлежит сверить данные о движении денежных средств в бухгалтерском учете и отчетности с данными кассы. Выявление фактов несвоевременной передачи информации или передачи неточной информации, несовпадения данных бухгалтерского учета с данными отдела ценных бумаг свидетельствует о недостатках системы внутреннего контроля и требует увеличения объема проводимых аудиторских процедур.

При проверке операций по учету денежных средств аудитору целесообразно использовать тест внутреннего контроля, что позволяет оценить его надежность и скорректировать программу проведения проверки. (табл.2.1).

Таблица 2.1 – Тест внутреннего контроля учета движения денежных средств в кассе

**Оценка системы учета и внутреннего контроля**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование аудируемого лица | ООО "Мотор" | **РД -** |
| Проверяемый период | с 01.01.2009 по 31.12.2009 г. |
| ФИО лица, составившего документ | Смирнов А.С., Примаков М.М. |
| Дата составления документа | 08.02,2010 г. |
| ФИО лица, проверявшего документ |  |
| Дата проверки документа |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Критерии** | | **Фактическое количество баллов** |
| **Варианты ответов** | **Шкала баллов** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| **1. ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНОЙ СРЕДЫ** |  |  |  |
| 1. Уровень профессиональной компетенции главного бухгалтера предприятия | Высокий | 8-10 | 9 |
| Средний | 5-8 |
| Низкий | 1-3 |
| 2.Участвуют ли собственники или их представители. | Да | 5-10 |  |
| Частично | 1-5 |
| Нет | - |
| 3. Развита организационная структура. | Да | 8-10 | 9 |
| Нет | - |
| 4. Разделены полномочия и ответственность среди персонала. | Да | 8-10 | 8 |
| Нет | - |
| Не всегда | 3-5 |
| 5. Разработана ли кадровая политика | Да | 8-10 | 9 |
| Нет | **-** |
| **2. ОЦЕНКА РИСКА** |  |  |  |
| 1. Изучаются ли изменения окружающей среды. | Только нормативные изменения. | 5-8 | 6 |
| Да, в полном объеме. | 8-10 |
| Нет | - |
| 2. Внедряются ли новые информационные системы или изменяются уже работающие. | да | 8-10 | 8 |
| нет | 1-5 |
| 3. Изменялись или применялись новые учетные принципы в области ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности. | вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету | 5-10 | 8 |
| с несоблюдением требований нормативных актов по бухгалтерскому учету | 1-5 |
| **3. ОЦЕНКА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ.** |  |  |  |
| 1. В каком виде инициируются хозяйственные операции | Автоматически (на ПК) | 5-10 | 6 |
| Вручную | - |
| 2. Отражаются ли хозяйственные операции в учете | Да | 5-10 | 5 |
| Нет | - |
| Не всегда | 1-5 |
| 3. Включаются ли в отчетность хозяйственные операции. | Да | 1-5 | 6 |
| Нет | - |
| **3.1 ФУНКЦИОНИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИОНЫХ СИСТЕМ.** |  | | |
|  | | |
| 1.Регистрируются и идентифицируются операции. | Да | 1-5 | 4 |
| Нет | - |
| 2. Своевременно и достаточно подробно фиксируют операции | Да | 1-5 | 3 |
| Нет | - |
| 3. Определяют период времени, в котором имели место операции | Да | 1-5 | 3 |
| Нет | - |
| 4. Представляют надлежащим образом операции и относящиеся к ним случаи раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности | Да | 1-5 | 2 |
| Нет | - |
| **4.КОНТРОЛЬНЫЕ ДЕЙСТВИЯ** |  | | |
|  | | |
|  | | |
| 1.Проводится ли проверка выполнения (сравнения данных) | Да | 5-10 | 3 |
| Нет | - |
| Нерегулярно | 1-5 |
| 2.Проводится ли обработка информации | Да | 5-10 | 0 |
| Нет | - |
| Иногда | 1-5 |
| 3.Проводится ли проверка наличия и состояния объектов | Да | 5-10 | 9 |
| Нет | - |
| Не полностью | 1-5 |
| **5.МОНИТОРИНГ СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ** |  |  |  |
| 1. Своевременно ли подготавливаются выверки расчетов с банками | Да | 1-5 | 4 |
| Нет | - |
| 2. Проводится ли сверка данных от внешних источников с внутренними (оплаченные счета с учтенными) | Да | 1-5 | 3 |
| Нет | - |
| 3. Есть ли в организации должность аудитора | Да | 1-5 | 0 |
| Нет | - |
| 4. Существует ли непрерывный мониторинг внутреннего контроля а лице руководства | Да | 1-5 | 0 |
| Нет | - |
| **4.КОНТРОЛЬНЫЕ ДЕЙСТВИЯ** |  | | |
|  | | |
|  | | |
| 1. Своевременно ли подготавливаются выверки расчетов с банками | Да | 5-10 | 8 |
| Нет | - |
| Нерегулярно | 1-5 |
| 2..Проводится ли сверка информации от внешних источников с внутренними. | Да | 5-10 | 9 |
| Итоговая оценка (фактическое количество баллов) |  | х | 114 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Баллы** | **Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах** |
| Максимальное количество баллов | **400** | **42** |
| Фактическое количество баллов | **205** |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Оценка надежности системы внутреннего контроля** | **Надежность системы внутреннего контроля в процентах** | **Оценка надежности системы внутреннего контроля в процентах** |
| Высокая | от 81 до 100 процентов | **x** |
| Средняя | от 41 до 80 процентов | **42** |
| Низкая | от 11 до 40 процентов | **х** |
| Внутренний контроль отсутствует | 0 до 10 процентов | **x** |

По итогам процедуры надежность системы внутреннего контроля по движению денежных средств оценивается как «средняя».

Аудитор намечает для себя объекты повышенного внимания при планировании контрольных процедур, последовательность этапов проведения проверки, конкретные источники получения данных, уточняет аудиторский риск.

После того когда составлен вопросник аудитор с целью упорядочения результатов аудита разрабатывает специальную программу проверки кассовых операций. Правильно составленная программа поможет аудитору последовательно проверить различные участки учета операций с денежными средствами, избегая повторов и пропусков, целенаправленно провести сбор необходимых доказательств и их документирование, т.е аудитор проверяет правильность оформления первичных кассовых документов, книг, журналов. Для этого изучаются: кассовая книга, отчеты кассира, приходные кассовые ордера, расходные кассовые ордера, журналы (книги) регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, журнал (книга) регистрации выданных доверенностей, журнал (книга) регистрации депонентов, журнал (книга) регистрации платежных (расчетно-платежных) ведомостей, оправдательные документы к кассовым документам, авансовые отчеты[[1]](#footnote-1).

Многочисленные и разнообразные операции движения денежных средств в кассе предприятия находят отражение в следующих регистрах синтетического учета и отчетности:

- Главная книга;

- Журнал-ордер №1 и ведомость №1;

- Регистры синтетического учета кассовых операций по счету 50 «Касса»;

- Бухгалтерский баланс (форма №1, строка 261);

- Отчет о движении денежных средств (форма №4).

• если по результатам опроса сотрудников проверяемого предприятия и данным экспресс-анализа отчетности кассовые операции составляют небольшой удельный вес в общем числе хозяйственных операций, то аудитор может планировать про­верку кассовых операций в обычном порядке для оценки мате­риальности статьи «Касса» в отчетности предприятия;

• если удельный вес кассовых операций велик, например, реализация продукции предприятия ведется через кассу, то это может послужить основанием аудитору для отказа от выражения своего мнения о достоверности отчетности предприятия.

В общем случае по результатам опроса аудитора оказывает­ся сформированным план проведения проверки кассовых операций и намечен состав процедур.

1. **. Расчет уровня существенности и аудиторского риска.**

При планировании аудита очень важно учитывать существенность и риск. Существенность и аудиторский риск являются фундаментом в проведении аудиторской проверки, поэтому более детально остановимся на этом моменте. Аудит - это процесс, цель которого дать обоснованную уверенность, предполагающую определенный уровень риска по поводу того, свободна ли финансовая отчетность от существенных погрешностей. Существенность аудита - это мера упущенной информации, или возможного искажения отчетных данных, которая может быть показана в подтвержденном аудитором отчете и, рассматриваться как несущественная. Этот уровень возможного искажения должен быть, допустим, до того предела, чтобы не вводить пользователя информации в заблуждение. В начале проверки для сбора необходимых доказательств достоверности отчета аудитор должен решить, какую ошибку можно считать существенной.

Существенность - величина относительная, но не абсолютная. Конкретная величина погрешности может быть существенной для предприятия с малым оборотом, тогда как для крупной фирмы эта же ошибочная сумма может не играть существенной роли. Уровень существенности зависит от размера предприятия, величины чистой прибыли, стоимости текущих активов, текущих обязательств, величины капитала и устанавливается для каждого из этих факторов.

При нахождении значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности ООО «Мотор», подлежащего аудиту, далее называемые базовыми показателями бухгалтерской отчетности.

Расчет уровня существенности представлен в приложении .Уровень существенности составляет 100 тыс. руб.

Оценка аудиторского риска возможна по результатам предварительной информации, предварительного финансового анализа, проверки характера бизнеса

Табл. 2.2 Программа проверки для оценки риска аудитора и составления плана аудита

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Перечень вопросов и процедур проверки | | Весовые коэффициенты | | Да | Нет | Примечание |
| 1 Организационная структура управления | | К1=0,15 |  |  |  |  |
| Наличие финансов, руководителя | |  | N1=0,3 |  |  |  |
| Наличие системы учета финансовой документации | |  | N2=0,7 | 0,7 |  |  |
| 2 Организация системы учета финансовой документации | | К2=0,3 |  |  |  |  |
| Наличие утвержденного плана счетов | |  | М1=0,15 | 0,15 |  |  |
| Санкционирование операций (подписи должностных лиц, распоряжения и т.д.) | |  | М2=0,25 | 0,25 |  |  |
| Регистрация операций | |  | МЗ=0,25 | 0,25 |  |  |
| Разделение обязанностей. Наличие кураторов для подразделений, выделенных на отдельный баланс | |  | М4=0,25 |  |  |  |
| Отсутствие свободного доступа к учетным документам посторонних лиц | |  | М5=0,1 |  |  |  |
| 3 Компетентность и квалификация персонала | | КЗ=0,15 |  |  |  |  |
| Образование | |  | L1=0,35 | 0,35 |  |  |
| Стаж работы (по специальности |  | | L2=0,15 | 0,15 |  |  | |
| Отзывы дирекции и сотрудников |  | | L3=0,15 |  |  |  | |
| Отсутствие текучести кадров |  | | L4=0,35 | 0,35 |  |  | |
| 4 Внутренний контроль | К4=0,2 | |  |  |  |  | |
| Наличие положения о внутреннем контроле |  | | R1=0,05 |  |  |  | |
| Распределение обязанностей контролеров и наличие полномочий |  | | R2=0,10 |  |  |  | |
| Компетентность контролеров |  | | R3=0,2 |  |  |  | |
| Регистрация нарушений |  | | R4=0,15 |  |  |  | |
| Периодичность контроля |  | | R5=0,2 |  |  |  | |
| Оперативность внесения исправлений |  | | R6=0,15 | 0,15 |  |  | |
| Контроль за активами (инвентаризация, акты списания, переоценка) |  | | R7=0,15 | 0,15 |  |  | |
| 5 Предварительная проверка состояния учета | К5=0,20 | |  |  |  |  | |
| Соответствие учета операций норм документации |  | | F1=0,15 | 0,15 |  |  | |
| Наличие подтверждающей документации при регистрации операций |  | | F2=0,3 | 0,3 |  |  | |
| Соответствие записей и подтверждающей документации |  | | F3=0,2 | 0,2 |  |  | |
| Отнесение операций на соответствующий счет |  | | F4=0,25 | 0,25 |  |  | |
| Правильность заполнения форм финансовой отчетности |  | | F5=0,1 | 0,1 |  |  | |

Оценка проведенного аудита методом весовых коэффициентов проводится по общей формуле:

Q = K1 (N1+N2) + К2 (М1+ М2+ МЗ+ М4+ М5) + КЗ (L1+L2+L3+L4) +

+ К4 (R1+ R2+ R3+ R4+ R5+ R6+R7) + К5 (F1+ F2+ F3+ F4+ F5)

Q = 0,15\*0,7 + 0,3 (0,15+0,25+0,25) + 0,15 (0,35+0,15+0,35) + 0,2 (0,15+0,15) + 0,2 (0,15+0,3 +0,2+0,25+0,1) = 0,6875

Отсутствие у клиента каких-либо положений перечня оценивается «нулем» и соответствующие коэффициенты в расчете не участвуют. [10]

Оценка результатов. Проводится оценка уровня риска аудитора по шкале «высокий - средний - низкий»:

Q < 0.5 - Высокий

Q = 0.4 - 0.7 - Средний

Q = 0,6 – 1 – Низкий

2. Предварительный финансовый анализ

В графе «Статьи баланса, требующие изучения» аудитор перечисляет статьи, которые превышают нормативы графы «Анализ баланса», и величины превышения в %.

Табл. 2 .3 Актив

|  |  |
| --- | --- |
| Анализ баланса | Статьи баланса, требующие изучения |
| Динамика статей: значительное увеличение, уменьшение | Дебиторская задолженность до 12 месяцев, Денежные средства |
| 1.1. Изменение доли статьи в структуре валюты баланса более, чем на 10% | Доля основных средств в структуре баланса выросла на 30%; дебиторской задолженности до 12 месяцев в структуре баланса сократилась на 14%, а денежных средств сократилась на 24% |
| 1.2. Темп роста статьи баланса превышает темп роста валюты баланса в 1,5 раза | Основные средства, дебиторская задолженность, денежные средства |
| 2. Появление новых статей | Готовая продукция, товары для продажи |
| 3. Направления основного аудита по результатам предварительного финансового анализа | Все участки учета: бухгалтерского и налогового |

Оценка результатов:

Совокупная сумма статей, требующих дополнительного изучения, составляет более 30% от валюты баланса - риск аудитора «высокий»

3. Характер бизнеса

Ответ «ДА» на более, чем половину вопросов означает высокий риск аудитора

Ответ «ДА» на 4 – 5 вопросов означает средний риск аудитора

Ответ «ДА» не более чем на 3 вопроса означает низкий риск аудитора

Табл. 2.4

|  |  |
| --- | --- |
| Вопросы | да/нет |
| 1 Считается ли сектор экономики клиента рискованным в целом? | нет |
| 2 Является ли условия конкуренции жесткими? | да |
| 3 Имеются ли ограничения для бизнеса (например, гос. регулирование)? | нет |
| 4 Является ли характер бизнеса многопрофильным? | нет |
| 5 Является ли структура организации сложной (большое количество филиалов, подразделений в различных местах)? | нет |
| 6 Имеются ли проблемы с ликвидностью по результатам финансового анализа открытой отчетности за проверяемый период (анализ финансовой устойчивости, коэффициенты ликвидности, соотношение оборотных средств и краткосрочных обязательств)? | нет |
| 7 Имеются ли значительные поступления из необычных источников (например, не из банка)? | нет |
| 8 Является ли клиент новым? | да |
| 9 Если нет, то был ли постоянным руководитель предыдущих проверок? | нет |
| 10 Есть ли препятствия для получения необходимой документации при проведении проверки? | нет |
| 11 Было ли предыдущее заключение условно положительным или отрицательным? |  |

Оценка совокупного риска аудитора по результатам получения предварительной информации о клиенте (приложение 7).

Контрольный лист

1 Риск аудитора по результатам предварительной информации - нужное подчеркнуть:

средний низкий высокий

2. Риск аудитора по результатам предварительного финансового анализа - нужное подчеркнуть :

средний низкий высокий

3. Риск аудитора по результатам проверки характера бизнеса - нужное подчеркнуть:

средний низкий высокий

Таким образом, совокупный риск высокий.

Рассчитывается планируемый аудиторский риск и уровень существенности.

Аудиторский риск означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может со­держать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бух­галтерской отчетности нет. Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

* внутрихозяйственный риск;
* риск средств контроля;
* риск необнаружения.

Для анализа составляющих представим аудиторский риск в виде упрощенной предварительной модели:

ПАР= ВХР х РК х РН, где

ПАР – приемлемый аудиторский риск; ВХР – внутрихозяйственный риск; РН – риск необнаружения

Полагая, что ВХР=80 %, РК=50 %, РН=10 %, получим

ПАР=80 % х 50 % х 10 %=4 % П

Для нахождения уровня существенности используется таблица 2.5. Она составлена на основании методики, рекомендуемой в российском Правиле (стандарте) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск».

Таблица 2.5 - Данные для нахождения уровня существенности

| Наименование базового показателя | Значение базового  показателя бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта  (тыс. руб.) | Доля (%) | Значение, применяемое для нахождения  уровня существенности  (тыс. руб.) |
| --- | --- | --- | --- |
| Балансовая прибыль предприятия | 33458 | 5 | 1672,9 |
| Валовый объем реализации без НДС | 157242 | 2 | 3144,84 |
| Валюта баланса | 72299 | 2 | 1445,98 |
| Собственный капитал | 20446 | 10 | 204,46 |
| Общие затраты предприятия | 28975 | 2 | 579,5 |

Порядок расчета уровня существенности.

В столбец 2 записываем показатели, взятые из бухгалтерской отчетности ООО «Мотор». Показатели в столбце 3 должны быть определены внутренней инструкцией аудиторской фирмы и применяться на постоянной основе. Столбец 4 получают умножением данных из столбца 2 на показатель из столбца 3, разделенный на 100%. Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

(1672,9+3144,84+1445,98+204,46+579,5) / 5 = 1409,54 тыс. руб.

Наименьшее значение отличается от среднего на:

(1409,54 – 204,46) / 1409,54 x 100 = 85,49 %.

Наибольшее значение отличается от среднего на:

(1409,54 – 3144,84) / 1409,54 x 100 = 123,11 %.

Поскольку значение 3144,84 тыс. руб. отличается от среднего значительнее значения 204,46 тыс. руб. и, кроме того, второе по величине значение 579,5 тыс. руб. очень близко по величине к 204,46 тыс. руб., принимаем решение отбросить при дальнейших расчетах наибольшее значение, а наименьшее - оставить. Новое среднее арифметическое составит:

(1672,9+1445,98+204,46+579,5) / 5 = 780,57 тыс. руб.

Полученную величину допустимо округлить до 785 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет:

(785 – 780,57) / 780,57 x 100 = 0,56 %, что находится в пределах 20 %.

1. **. Программа аудита.**

Программа аудита - это совокупность аудиторских процедур, требующихся для сбора необходимого количества достаточных свидетельств для определения достоверности финансовой отчетности клиента.

Программа определяет характер, сроки и объемы запланированных процедур аудита, требуемых для того, чтобы осуществить полный план аудита. Программа аудита строится из разделов, каждый из которых посвящен одному определенному виду хозяйственных операций. При составлении программы основное внимание следует уделить ограничению проверяемого объекта и его подразделению на объекты. Это необходимо в связи со сложностью проверяемого объекта. При этом становится возможным распределение подобъектов между проверяющими из состава группы и способствует подведению итогов проверки объекта, что осуществимо только путем обобщения выводов о состоянии его подобъектов. [

Программа должна содержать аудиторские задачи для каждого направления и достаточные детали, чтобы использоваться в качестве инструкций ассистентами, выполняющими аудит.

Оценка аудиторского риска возможна по результатам предварительной информации, предварительного финансового анализа, проверки характера бизнеса

Таблица 2.6.

Программа аудиторской проверки кассовых операций

Проверяемая организация – ООО «Мотор»

Период, подлежащий аудиторской проверке – 2009 год

Период проведения аудита - 10.05.2010 – 15.05.2010

Количество человеко-часов - 80

Руководитель аудиторской группы - Смирнов А.С.

Состав аудиторской группы – Смирнов А.С., Примаков М.М.

Планируемый аудиторский риск – 4%

Планируемый уровень существенности – 780,57 тыс.руб

**Общий план аудита движения денежных средств в кассе**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Перечень аудиторских процедур** | **Исполнитель** | **Название рабочего документа** |
| 1. Инвентаризация | кассир, главный бухгалтер | инвентаризационные карточки |
| 2. Порядок выписки приходно-расходных кассовых ордеров | бухгалтер | расходный и приходный кассовый ордера |
| 3. Проверка ведения кассовой книги | кассир | Кассовая книга |
| 4. Проверка кассовых операций | бухгалтер | отчет кассира |
| 5. Подтверждение достоверности баланса | главный бухгалтер | Главная книга, журналы-ордера, финансовая отчетность. |

таблица 2.7.

Программа аудита кассовых операций

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Период проведения | | | | | Исполнитель | | | | | Рабочие документы аудитора |
| 1 | Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля | | | | | | | | | | | |
| 11 | Внезапная ревизия кассы с полистным пересчетом денежной наличности | | 1 раз в квартал | | | Смирнов А.С. | | | | Приказ на проведение ревизии, Акт ревизии кассы | | |
| 12 | Аудит договоров с кассиром о материальной ответственности | | 1 раз в год | | | Смирнов А.С. | | | | Договор о полной материальной ответственности | | |
| 13 | Аудит приказов, распоряжений о праве подписи бухгалтерских документов уполномоченными лицами | | 1 раз в год | | | Смирнов А.С.  Примаков М.М. | | | | Приказы, Распоряжения, Образцы подписей уполномоченных лиц | | |
| 2 | Аудит движения денежных средств | | | | | | | | | | | |
| 21 | Проверка лимита денежных средств установленного банком | | | 1 раз в полугодие | | | | Смирнов А.С. | | | Лимит остатка денег в кассе предприятия, установленный банком | |
| 22 | Аудит прихода денежных средств | | | 1 раз в квартал | | | | Смирнов А.С. | | | Приходные ордера, Чековая книжка, Журнал регистрации выданных доверенностей | |
| 23 | Аудит расхода денежных средств | | | 1 раз в квартал | | | | Примаков М.М. | | | Расходные ордера, Платежные ведомости, Авансовые отчеты | |
| 24 | Аудит ведения кассовой книги | | | 1 раз в квартал | | | | Смирнов А.С. | | | Кассовая книга | |
| 3 | Аудит сводного учета денежных средств | | | | | | | | | | | |
| 31 | Проверка данных аналитического и синтетического учета | | | | 1 раз в квартал | | | | Смирнов А.С. | | | Журнал-ордер №1, Ведомость №1, Главная книга |
| 32 | Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности | | | | 1 раз в квартал | | | | Смирнов А.С.  Примаков М.М. | | | Бухгалтерский баланс ф.№1, Отчет о движении денежных средств ф. №4 |

После того, как составлены Общий план аудита и Программа аудита, можно приступать к аудиторской проверке кассовых операций.

**Глава 3. Методика аудиторской проверки и ее завершение.**

1. **. Источники и методы получения аудиторских доказательств.**

Источниками информации при проверке кассовых операций служат:

* журнал-ордер №1 и ведомость №1 (при журнально-ордерном учете),
* карточка и анализ счета №50 (при автоматизированном учете),
* кассовая книга (форма КО-4),
* книга кассира-операциониста,
* приходные кассовые ордера (форма КО-1),
* расходные кассовые ордера (форма КО-2),
* журнал регистрации кассовых ордеров (форма КО-3),
* книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма

КО-5),

* акт инвентаризации наличия денежных средств (форма ИНВ-15),
* инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой

отчетности (форма ИНВ-16),

* платежные ведомости (форма Т-53),
* расчетно-платежные ведомости (форма Т-49).

Аудиторские процедуры, которые могут быть использованы при проверке кассовых операций:

* инвентаризация кассы и осмотр помещения кассы,
* контрольный замер (например, совершение контрольной закупки),
* опрос и проверка соблюдения установленных на проверяемом предприятии

правил,

* просмотр и сравнение документов [5; стр.200],
* получение перечня банковских счетов и согласование остатка средств,

показанного в балансе по статьям “Расчетные счета” и “Прочие денежные средства”, с банковскими выписками,

* оценка правильности бухгалтерских записей по учету средств на счетах в

банках,

* соблюдение организацией лимита хранения наличных денег в кассе,
* соблюдение порядка расчетов наличными деньгами с юридическими лицами .

Методы проверки принято подразделять на две группы: методы фактической проверки; методы документальной проверки. К основным методам фактической проверки, которыми могут пользоваться аудиторы, исходя из права самостоятельно определять формы и методы проверки, руководствуясь требованиями нормативных актов и условий договора с субъектом или содержания поручения государственных органов, относятся:

– осмотр;

– обследование;

– инвентаризация;

– контрольный запуск сырья и материалов в производство;

– лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции;

– экспертная оценка;

– опрос;

– проверка объемов выполненных работ.

***Осмотр.*** С помощью этого метода можно выяснить, например, условия хранения имущества, документов; состояние производственных, складских торговых помещений. Осмотру подвергают разнообразные объекты: территорию, места хранения материальных активов, документов, производственное и торговое оборудование, готовую продукцию, контрольно-кассовые машины. В процессе осмотра могут быть обнаружены доказательства, свидетельствующие о нарушениях или злоупотреблениях.

***Обследование.*** Обследование представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с документами как нормативными, так и оправдательными; с получением объяснений от ответственных лиц. Эффективные результаты дает обследование при проверках технологии производства продукции в цехах, порядка приема, хранения, отпуска и реализации продукции, товаров.

Например, в процессе проверки эксплуатации контрольно-кассовых машин, руководствуясь письмом Минфина России от 30.08.93 г. № 104 «Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» и ст. 4 Закона РФ от 18.06.93 г. № 5215-1 «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» можно встретить нарушения и ошибки. Наиболее часто встречаются следующие:

– контрольно-кассовые машины регистрируются в налоговых органах без указания показателей счетчиков;

– в эксплуатации находятся контрольно-кассовые машины, которые разрешены с некоторыми ограничениями к регистрации или в которых к назначенному сроку не выполнена русификация текста чеков и не трансформирована фискальная память;

– не на каждой контрольно-кассовой машине имеется табличка с заводским номером;

– в кассовых чеках не указывается заводской номер контрольно-кассовой машины;

– в паспорте контрольно-кассовой машины отсутствуют реквизиты клише с обозначением наименования предприятия;

– в книге кассира-операциониста отсутствуют показания секционных счетчиков, а также подписи сдавшего и принявшего выручку;

– обнуление секционных счетчиков не актируется и не согласовывается с контрольными органами;

– места разрывов контрольной кассовой ленты не подписываются представителями администрации.

***Инвентаризация.*** В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ предприятия обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой необходимо проверять и документально подтверждать их наличие, состояние и оценку.

Основными целями инвентаризации в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.95 г. № 49 (далее — Методические указания) являются:

– выявление фактического наличия имущества;

– сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

– проверка полноты отражения в учете обязательств.

Инвентаризация является наиболее эффективным методом фактической проверки достоверности показателей баланса, являющегося составной частью бухгалтерской отчетности. Однако предприятия, подлежащие обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ, должны включить в состав бухгалтерской отчетности и аудиторское заключение. Безусловно, положительное заключение аудиторской организации будет означать, что отчетность во всех существенных аспектах отражает активы и пассивы на отчетную дату, исходя из нормативного акта, регулирующего бухгалтерский учет и отчетность,

* Разновидностью выборочных инвентаризаций являются контрольные проверки с целью определения правильности включения инвентаризационной комиссией в опись фактических остатков материалов, денежных средств, товаров и иного имущества. К порядку проведения инвентаризации предъявляются определенные требования. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации может служить основанием для признания ее результатов недействительными. Очень важно, чтобы к документам, представляемым для оформления описания недостачи ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, были обязательно приложены решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

1. **. Процедуры средств контроля , процедуры по существу и их доку­ментирование.**

Процедуры (средства) контроля (Control procedures) – политика и процедуры, организованные руководством организации в дополнение к контрольной среде для реализации конкретных ее задач.

Примерами процедур контроля являются:

- арифметический контроль правильности произведенных записей;

- осуществление контроля использования среды компьютерных информационных систем, в частности, путем установления ограничения круга лиц для внесения изменений в информационные ресурсы компьютерных программ или самого допуска к базам данных;

- контроль составления первичных документов, отражающих хозяйственные операции, включая процедуры их одобрения (согласования и санкционирования);

- сопоставление внутренних данных с внешними источниками информации;

- сравнение фактического наличия имущества (денежных средств, ценных бумаг и проч.) с данными бухгалтерского учета путем проведения инвентаризаций;

- установление ограничений прямого физического доступа к имуществу и информации;

- проведение регулярного сравнительного анализа фактических и запланированных результатов финансово-хозяйственной деятельности.

Так, действенный контроль составления первичных документов характеризуется следующими признаками:

- документы имеют непрерывную сплошную нумерацию с целью выявления в необходимых случаях отсутствующих документов, а также быстрого поиска самих документов;

- документы составляются в момент совершения хозяйственной операции или сразу по ее окончании (следует отметить, что данное положение также предусмотрено ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете»);

- документы достаточно просты и доступны для понимания (требование «прозрачности» к финансовой информации);

- применяются унифицированные формы первичных учетных документов (данное положение тоже предусмотрено Федеральным законом «О бухгалтерском учете»);

- разработаны, утверждены руководством и соблюдаются работниками организации график документооборота, структура самих документов (к последней относится, к примеру, рабочий план счетов бухгалтерского учета);

- хозяйственные операции, отраженные в документах, выполняются с одобрения руководства организации.

Такому средству контроля, как ограничение прямого физического доступа к имуществу и информации организации, свойственно наличие оборудованных кассовых помещений, складов для хранения материальных ценностей, охранной и пожарной сигнализации, сейфов для хранения документов на бумажных носителях, паролей доступа к компьютерным базам данных и т.д.

Одной из важнейших процедур контроля, рассмотренных выше, является инвентаризация имущества и обязательств организации. В ходе ее проведения устанавливаются и устраняются расхождения между фактическим наличием имущества (или обязательств) и данными бухгалтерского учета. Посредством проведения инвентаризаций производится оценка степени реальности аудируемой финансовой отчетности (чаще говорят, что те или иные статьи бухгалтерской отчетности подтверждены или не подтверждены проверкой наличия их в натуре - инвентаризацией).

При этом аудитор обращает внимание на то, как в организации за проверяемый период проводились инвентаризации, или сам может ее организовать (в ходе самой проверки).По результатам инвентаризации составляется рабочий документ №1

# 

**РД 1**

Организация ООО «Мотор»

Период проверки: 01.01.2009-31.12.2009

Составила: Смирнов А. С.

Дата проверки: 07.02.2010г.

Проверка соответствия данных инвентаризации за 2009 год данным бухгалтерского учета.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование группы  Ценностей: | Данные кассовой книги, руб. | Данные по инвентаризации , шт. | Отклонения |
| 1 | Наличные денежные средства | 700 | 700 | - |
| 2 | Марок | - | - | - |
| 3 | Ценных бумаг | - | - | - |

Аудитор Смирнов А. С.

Дата 07.02.2010г.

Вывод: инвентаризация денежных средств расхождений не показала. На предприятии отработанная система внутреннего контроля за движением денежных средств в кассе: налаженная система проведения внезапных ревизий кассы с полным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей находящихся в кассе, имеется приказ руководителя, устанавливающего периодичность проверок

Проверка соблюдения установленного размера проведения наличных расчетов между юридическими лицами состоит в том, чтобы установить соответствие Указанию N 1050-У. Результаты проверки могут быть оформлены **РД 2**

.

**РД 2**

Организация ООО «Мотор»

Период проверки: 01.01.2009-31.12.2009

Составила: Смирнов А. С.

Дата проверки: 08.02.2010г.

**Проверка соблюдения лимита остатка наличных средств в кассе и предельного размера расчетов наличными деньгами с юридическими лицами**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Первичный учетный  документ | Наименование поставщика | Основание  платежа | Сумма,  руб. | Лимит  расчета  наличными  денежными  средствами, руб. | Превышение  установленного лимита, руб. |
| Приходный  кассовый  ордер  N 002  от  04.01.2009 | ЗАО "АВВ" | За ремонт  принтера,  счета-фактуры  N N 003, 004  от 04.01.2005 | 3 961,07 | 60 000 | - |
| Приходный  кассовый  ордер N 6  от  04.01.2009 | ООО "Пилот" | Пиломатериалы, накладная N 5  от 04.01.2005 | 59 940,00 | 60 000 | - |
| Приходный  кассовый  ордер N 6  от  05.01.2009 | ООО "Ната" | Шпон,  накладные  N N 1 - 18  от 05.01.2005 | 58 275,00 | 60 000 | - |

Аудитор Смирнов А. С.

Дата 08.02.2010г.

Вывод: Лимит установленного размера проведения наличных расчетов между юридическими лицами соблюдается, превышении нет.

При проверке кассовых операций особое внимание уделяется выяснению полноты, своевременности и правильности оприходования денежной наличности в результате поступлений из банка, возврата подотчетных сумм, выручки, взносов арендной платы и других операционных и внереализационных доходов. Поступления из банка проверяются путем сверки идентичных сумм, записанных в корешках чеков, выписках банка и приходных кассовых ордерах. Поступление выручки изучается путем сверки сумм в приходных кассовых ордерах, накладных и счетах-фактурах, лентах кассового аппарата и т.п. Возврат неиспользованных авансов анализируется по приходным кассовым ордерам. Результаты проверки оформляются аудитором в **РД № 3.**

**РД № 3**

Организация ООО «Мотор»

Период проверки: 01.01.2009-31.12.2009

Составила: Смирнов А. С.

Дата проверки: 09.02.2010г.

Поступление денежных средств из банка

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Дата отчета кассира* | *Сумма оприходования в кассу* | *Сумма по чеку* | *Номер корешка чека* | *Сумма по выписке банка* | *Дата выписки банка* | *Отклонение оприходованной суммы от полученной* |
| 10.01.09г | 2500 | 2500 | 18 | 2500 | 10.01.09г | - |
| 25.04.09г | 16000 | 16000 | 46 | 16000 | 25.04.09г | - |
| 26.06.09 | 4000 | 4000 | 78 | 4000 | 26.06.09г | - |

Аудитор Смирнов А. С.

Дата 09.02.2010г.

Вывод: Денежные средства приходуются вовремя и в полном объеме.

При проведении аудита для достижения цели «достоверность» необходимо уделить особое внимание правильному заполнению первичных документов, наличию и подлинности подписей получателей денег на расходных кассовых ордерах.

Большое значение имеет корректность записей в бухгалтерском учете, и особенно факты исправления ошибок, связанных с неправомерным отражением хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета и приводящих к занижению или завышению выручки от реализации.

Проверяя расходование наличных денежных средств из кассы, аудитор должен обратить внимание на юридическую обоснованность выдачи денег, т.е. на наличие приказов и распоряжений на премирование сотрудников, на оказание материальной помощи, на командировки, на выдачу средств на представительские расходы; доверенностей от сторонних организаций; исполнительных листов и др. Устанавливается также целевое использование средств, полученных из банка по чеку. Результаты оформляются аудитором в **РД № 4.**

**РД № 4**

Организация ООО «Мотор»

Период проверки: 01.01.2009-31.12.2009

Составила: Смирнов А. С.

Дата проверки: 10.02.2010г.

Проверка кассовых операции

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п./п.** | **Документ, номер, дата составления** | **Содержание операции** | **Сумма, руб.** | **Корреспон-денция счетов** | | **Характер и сущность нарушения, выводы и предложения** |
| **дебет** | **кредит** |
| **1** | **РКО № 10**  **от 11.09** | **Выдана материальная помощь** | **700** | **70** | **50** | **--------** |
| **2** | **ПКО № 6**  **от 05.06** | **Стоимость реа-лизованных мате-**  **риалов работнику** | **300** | **50** | **62** | **----------** |

Аудитор Смирнов А. С.

Дата 09.02.2010г.

Вывод: Замечаний по ведению кассовых операции нет. Кореспондеция счетов соблюдена. Денежные средства выдаются обосновано.

**Проверка соблюдения порядка применения контрольно-кассовых машин**

ООО «Мотор» не имеет контрольно-кассовых машин.

1. **. Информация полученная по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника.**

Предоставляется согласно ПРАВИЛУ (СТАНДАРТУ) N 22. СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ, ПОЛУЧЕННОЙ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АУДИТА, РУКОВОДСТВУ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА И ПРЕДСТАВИТЕЛЯМ ЕГО СОБСТВЕННИКА (в ред. Постановлений Правительства РФ от 19.11.2008 N 863, от 02.08.2010 N 586)

**РД 5**

ООО «Мотор»

Директору Петрову О.С.

Дата подписания: 14.02 2010 г.

**Письменная информация аудитора руководству ООО «Рассвет» по результатам проведения аудита.**

Уважаемый Олег Сергеевич!

В соответствии с договором на проведение аудиторской проверки нами в период с 07.02.2010г. по 14.02.2010г. был проведен аудит Вашей организации за период с 01.01.2009 по 01.01.2010 г.

Лицо, осуществлявшее аудит: Смирнов А.С.

Проверяемый экономический субъект: ООО «Мотор».

Руководитель организации: Павлов О.С., директор.

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности: Борисова О.Ю, главный бухгалтер.

**Общая информация.**

Аудиторская проверка была проведена с целью проверки операции по движению денежных средств в кассе.

Ведение бухгалтерского учета в проверяемой организации возложено на главного бухгалтера Борисову О.Ю.

При проверке были рассмотрены вопросы учета,

Аудиторская организация следовала в работе Федеральным правилам (Стандартам) аудиторской деятельности от 23.09.2002 г.

Сплошным способом были проверены следующие бухгалтерские документы за 2009 год:

Учетная политика предприятия;

Договора о материальной ответственности;

Договор с банком обслуживающим ООО «Мотор».

Выборочным способом были проверены следующие бухгалтерские документы за 2009 год:

Кассовая книга с данными по которым была проведена инвентаризации за 2009 год;

приходные ордера;

расходные ордера.

Был сделан письменный запрос руководству ООО «Мотор» с целью подтверждения целевого расхода денежных средств.

**Результаты аудиторской проверки**

В ходе проверки не обнаружено серьезных нарушений и недостатков. Имеются некоторые замечания к оформлению документов:

**Выводы и рекомендации**

По итогам аудита можно сделать вывод, что система бухучета по ведению движения денежных средств находится в хорошем состоянии, существенных ошибок не обнаружено.

Следует обратить внимание на такие моменты в организации системы внутреннего контроля:

Наличие периодичности сверки данных первичных документов аналитического и синтетического учёта.

На предприятии необходимо составить график документооборота, т.к. его отсутствие при плохой организации учёта может привести к сбоям в учётном процессе, задержках документов на других участках учёта.

Д ля ритмичной работы и четкого определения ответственности целесообразно ввести должность аудитора, осуществляющего внутренний контроль (аудит). Поскольку основная функция аудита на предприятии — контроль, анализ и управление затратами и прибылью, аудитор внутреннего контроля должен иметь возможность получать всю необходимую ей информацию и претворять ее в рекомендации для принятия управленческих решений высшими руководителями предприятия

**Аудитор Смирнов А.С.**

**Аудиторский отчет получил 14.02.2010г.**

**Павлов О.С., директор ООО «Мотор».**

**Заключение**

После проведения всех необходимых процедур проверки аудиторам предстоит оценить полноту и качество выполнения всех пунктов программы аудита. Кроме того, аудиторы должны провести систематизацию и аналитический обзор результатов проверки, чтобы составить объективную письменную информацию клиенту, дать аудиторское заключение.

Систематизация результатов проверки состоит в приведении в определенную последовательность всех полученных результатов. По возможности выделяют наиболее существенные замечания: неверные записи на счетах, нарушение налогового законодательства, отсутствие записей на счетах и др.

В ходе аудиторской проверки была проверена следующая документация:

- Бухгалтерская отчетность организации

- Договоры

- Кассовые документы

- Платёжные документы

- Регистры бухгалтерского учёта, ведомости, журналы-ордера

- Главная книга

В ходе аудита существенных нарушений установленного законодательством РФ порядка ведения бухгалтерского учёта не выявлено.

Бухгалтерский учёт и система внутреннего контроля организована на высоком уровне, соблюдаются основные принципы ведения бухгалтерского и налогового учёта. Разработана и применяется учётная политика, регистры бухгалтерского и налогового учёта, система компьютерной обработки данных. Договорные обязательства исполняются.

На предприятии отсутствует разработанный график документооборота и рабочий план счетов.

По результатам проверки количественных расхождений между проверяемыми материалами не выявлено. К оформлению документов в организации замечаний нет.

По итогам проведённого аудита учета денежных средств на ООО «Мотор» за 01.01.2009 - 31.12.2009 г. можно сделать следующие выводы и рекомендации.

По итогам проверки существенных замечаний по данному участку учёта не выявлено.

Следует обратить внимание на такие моменты в организации системы внутреннего контроля:

Наличие периодичности сверки данных первичных документов аналитического и синтетического учёта.

На предприятии необходимо составить график документооборота, т.к. его отсутствие при плохой организации учёта может привести к сбоям в учётном процессе, задержках документов на других участках учёта.

Для ритмичной работы и четкого определения ответственности целесообразно ввести должность аудитора, осуществляющего внутренний контроль (аудит). Поскольку основная функция аудита на предприятии — контроль, анализ и управление затратами и прибылью, аудитор внутреннего контроля должен иметь возможность получать всю необходимую ей информацию и претворять ее в рекомендации для принятия управленческих решений высшими руководителями предприятия

**Список литературы**

1. Федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности"

2. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

3. Федеральный закон от 10 июля 2002г. № 86-ФЗ «О Центральном Банке РФ»;

4. Федеральный закон от 22 мая 2003г. № 54-ФЗ «О применении ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»/

5. Положения о безналичных расчетах в РФ, утвержденного письмом ЦБ РФ от 3 октября 2002г. № 2-П;

6. Порядок ведения кассовых операций в РФ, утвержденного решением Совета директоров ЦБ РФ от 22 сентября 1993г. № 40

7. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (+ изменения, утв. Постановлением от 19.11.2008 №863)

8. Правила (стандарты) аудиторской деятельности (утверждены постановлением Правительства от 23.09.2002 г. № 696) изменены Правительством РФ (постановление от 19.11.2008 № 863)

9. Аудит: учебник для бакалавров / под ред. Р.П. Булыги. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2009. – 431с.

10. Аудит: учебник / под ред. Шеремет А. Д., Суйц В. П. –М.: ИНФРА-М, 2009. – 448 с.

11. Бухгалтерский учет и аудит / Суглобов А.Е. / Учебное пособие.-М.:-КНОРУС. – 496 с.

12. Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. Аудит: конспект лекций. – 3-е изд., перераб. и доп. –М.: Юрайт-Издат; Высшее обрзование. – 211 с.

13. Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И. Жминько, О.И. Швырева, М.Ф. Сафонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 316с.

14. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2008.-642 с.

15. Кожинов, В.Я. Бухгалтерский учет и аудит: учебник. / В.Я. Кожинов. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во «Экзамен», 2006. – 815с.

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ**

**УЧЕТА движения денежных средств в кассе**

**ООО «Мотор»**

Данный вид проверки может классифицироваться как «Аудиторская проверка по специальному аудиторскому заданию» по проверке отдельной отрасли финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта – учета денежных средств.

Поэтому содержание аудиторского заключения в данном случае состоит в установлении соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета финансовых вложений, действующей в проверяемом периоде, нормативным документам для того, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Был проведен аудит данных по движению денежных средств в кассе за период с 01 января по 31 декабря 2009года включительно.

Аудиторская проверка проводилась в соответствии с:

* Федеральным законом от 30.12.2008 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 №696;
* нормативными актами органом, осуществляющих регулирование деятельности аудируемого лица: Федеральным законом от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и др.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что отражение операции по учету финансовых вложений не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих достоверность данных по учету финансовых вложений, правильность оформления операций в соответствии с действующими нормативными актами Российской Федерации, наличии контроля заведением операций, а так же формирование общего представления о правильности ведения бухгалтерского учета денежных средств. Можно полагать, что проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях операций по учету финансовых вложений и соответствии порядка документального оформления данных операций действующим нормативным актам Российской Федерации.

В ходе проверки были выявлены некоторые нарушения оформления операций по учету движению денежных средств, которые рекомендуется устранить. Однако они не могут оказать существенного влияния на искажение информации о финансовых вложениях в регистрах бухгалтерского учета и финансовой отчетности ООО «Мотор».

Вместе с тем, в ходе аудиторской проверки было установлено, что в ООО «Мотор» не проводилось инвентаризации денежных средств, что является грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета. Рекомендуется в кратчайшие сроки провести инвентаризацию денежных средств и отразить ее результаты в учете и годовой отчетности.

В связи с этим можно полагать что, за исключением корректировок (при наличии таковых), которые могли бы оказаться необходимыми в случае проведения инвентаризации, данные по учету финансовых вложений в регистрах бухгалтерского учета и финансовой отчетности ООО «Мотор» отражены достоверно во всех существенных отношениях, а документальное оформление операций соответствует действующим нормативным актам РФ.

Таким образом, проведенная аудиторская проверка позволяет вынести аудиторское заключение, содержащее мнение с оговоркой.

Приложение 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | Код |
|  | Форма по ОКУД | | | 0310003 |
| ООО «Мотор» | | по ОКПО | |  |
| организация | | |  |  |
| структурное подразделение | | | | |

**ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ**

**ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ КАССОВЫХ ДОКУМЕНТОВ**

|  |
| --- |
| **2009 г.** |

Гл. Бухгалтер Борисова Ольга Юрьевна

должность фамилия, имя, отчество

По данному образцу печатать все страницы журнала по форме № КО-3

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Приходный документ | | Сумма,  руб. коп. | Примечание | Расходный документ | | Сумма,  руб. коп. | Примечание |
| дата | номер | дата | номер |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 2.02.09 | 34 | 456.00 |  | 2.02.09 | 32 | 456.00 |  |
| 7.03.09 | 545 | 56.50 |  | 7.03.09 | 545 | 56.00 |  |
| 5.04.09 | 567 | 1780.00 |  | 6.04.09 | 567 | 1780.00 |  |

Приложения 3

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | Унифицированная форма № ИНВ-15 | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | Утверждена постановлением Госкомстата | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | России от 18.08.98 г. № 88 | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Код | |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Форма по ОКУД | | **0317013** | |
| **ООО "Мотор"** | | | | | | | | | по ОКПО | **78537126** | |
| организация | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | |  | |
| структурное подразделение | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Вид деятельности | |  | |
| Основание для проведения инвентаризации: | | | | Плановая | | | | | Номер |  | |
| приказ, постановление, распоряжение | | | | | | | | | дата |  | |
| ненужное зачеркнуть | | | |  |  |  |  | Вид операции | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | Номер документа | Дата составления |  |
|  |  |  | **АКТ** | | | | | | **2** | **09.02.2010** |  |
|  | **инвентаризации наличных денежных средств** | | | | | | | | |  |  |
|  | **находящихся по состоянию на** | | |  | **2009** | | | |  | **г.** |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | РАСПИСКА | | | | | |  |  |  |
| К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на денежные средства | | | | | | | | | | | |
| сданы в бухгалтерию, и все денежные средства, разные ценности и документы, поступившие на мою | | | | | | | | | | | |
| ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход, | | | | | | | | | | | |
| Материально ответственное лицо | | | **Бухгалтер-кассир** | | | |  |  |  | **Иванова О.О.** | |
|  |  |  | должность | | | |  | подпись |  | расшифровка подписи | |
| Акт составлен комиссией, которая установила следующее: | | | | |  |  |  |  |  |  |  |
| 1) наличных денег | | **700** | | руб. | **00** | | | коп. |  |  |  |
| 2) марок |  | **0** | | руб. | **0** | | | коп. |  |  |  |
| 3) ценных бумаг | | **0** | | руб. | **0** | | | коп. |  |  |  |
| 4) |  |  | | руб. |  | | | коп. |  |  |  |
| 5) |  |  | | руб. |  | | | коп. |  |  |  |
| Итого фактическое наличие на сумму | | | | **700** | | | | | | | |
|  |  |  |  | цифрами | | | | | | | |
| **семьсот** | | | | | | | | | | | |
| прописью | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | руб. | **00** | | коп. |
| По учетным данным на сумму | | | **700** | | | | | | | | |
|  |  |  | цифрами | | | | | | | | |
| **семьсот** | | | | | | | | | | | |
| прописью | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | руб. |  | | коп. |
| **Результаты инвентаризации:** | | | излишек | | **-** | | | | руб. | **-** | коп. |
|  |  |  | недостача | | **-** | | | | руб. | **-** | коп. |
| Последние номера кассовых ордеров: приходного № | | | | | **10** | | | | , |  |  |
|  |  |  | расходного № | | **15** | | | |  |  |  |
| Председательь комиссии | | **Аудитор** | | |  |  |  | |  | **Смирнов А.С.** | |
|  |  | должность | | |  |  | подпись | |  | расшифровка подписи | |
| Члены комиссии | | **Гл. бухгалтер** | | |  |  |  | |  | **Борисова О.Ю.** | |
|  |  | должность | | |  |  | подпись | |  | расшифровка подписи | |
| Подтверждаю, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на моем ответственном хранении. | | | | | | | | | | |  |
| Материально ответственное лицо | | | **Бухгалтер-кассир** | |  |  |  | |  | **Иванова О.О.** | |
|  |  |  | должность | |  |  | подпись | |  | расшифровка подписи | |
|  |  |  |  | **09.02.2010** | | | | |  | г. |  |

1. Аудит кассовых операций //"Аудиторские ведомости №1". Правовая система «Гарант». 2008. – 8с. [↑](#footnote-ref-1)