

Учреждение образования
«Брестский государственный технический университет»
Экономический факультет
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

СОГЛАСОВАНО
Заведующий кафедрой

_____ Н.В. Потапова

« ___ » _____ 2021 г.

СОГЛАСОВАНО
Декан факультета

_____ В.В.Зазерская

« ___ » _____ 2021 г.

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ
«КОНТРОЛЬ И АУДИТ»**

**для студентов специальности
1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит**



**БРЭСЦКІ
ДЗЯРЖАЎНЫ
ТЭХНІЧНЫ
УНІВЕРСІТЭТ**

Составитель: Сенокосова Ольга Владимировна, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита учреждения образования «Брестский государственный технический университет»

Рассмотрено и утверждено на заседании Совета университета _____ г.,
протокол № ____ .

Брест 2021

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА	5
ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	7
ТЕМА 1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ	7
В. 1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления.....	7
В. 2. Виды контроля.....	9
В. 3. Контроль как способ сокращения размеров теневой экономики.....	13
В. 4. Органы государственного контроля и их функции.....	15
В. 5. Внутренний контроль на предприятии.....	20
В. 6. Проверяющие, их функции и обязанности.....	21
ТЕМА 2. ПОНЯТИЕ КОНТРОЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ И ЕЕ ЗАДАЧИ	24
ПРИЕМЫ КОНТРОЛЯ	24
В. 1. Понятие контрольной проверки и ее классификация.....	24
В. 2. Приемы фактического контроля.....	26
В. 3. Приемы документального контроля.....	27
ТЕМА 3. ПЛАНИРОВАНИЕ И ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНОЙ (НАДЗОРНОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ	30
В.1 Планирование и организация проведения проверок.....	30
В. 2 Этапы проведения комплексной проверки.....	37
В.3 Оформление результатов проверки.....	43
В. 4 Порядок передачи материалов проверки в органы уголовного преследования и проведение проверок по их поручению.....	48
В. 5 Понятие материального ущерба и определение его размера.....	50
ТЕМА 4. ОСОБЕННОСТИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ	54
В. 1. Методы и способы проведения налоговых проверок.....	54
В. 2. Особенности проведения камеральных налоговых проверок.....	56
В. 3 Институт налогового консультирования в РБ.....	58
ТЕМА 5. СУЩНОСТЬ, СОДЕРЖАНИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ АУДИТА ...	61
В. 1. Понятие аудита и его место в рыночной экономике.....	61
В. 2. Виды аудита и их функции.....	64
ТЕМА 6. АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ЕЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В РБ	67
В. 1. Государственное регулирование аудиторской деятельности.....	68
Аттестация аудитором.....	68
В. 2. Ограничения на осуществление аудита. Права и обязанности аудитором.....	73
В. 3. Принципы аудиторской деятельности. Профессиональная этика аудитора.....	75
В. 4 Стандарты аудиторской деятельности.....	78
ТЕМА 7. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ	81
В. 1. Этапы проведения аудита.....	81
В. 2. Планирование аудита.....	82
В. 3. Оценка системы внутреннего контроля клиента.....	85
В. 4. Концепция существенности в аудите.....	87
В. 5. Оценка аудиторского риска. Взаимосвязь уровня существенности и аудиторского риска.....	91

ТЕМА 8. МЕТОДИКА СБОРА И ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ.	94
В. 1. Аудиторские доказательства, их виды.	94
В. 2. Приёмы получения аудиторских доказательств. Аудиторские процедуры	96
В. 3. Аудиторская выборка: понятие, порядок построения и оценка ее результатов.	100
В. 4. Документирование аудиторских доказательств. Рабочие документы аудитора.	104
ТЕМА 9. ОФОРМЛЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ АУДИТА.	107
В.1. Порядок составления и представления аудиторского заключения.....	107
В.2. Формы выражения аудиторского мнения и виды аудиторских заключений. .	109
В. 3. Отчет о результатах работы аудитора (аудиторской организации).....	110
В. 4. Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию	112
ТЕМА 10. ОЦЕНКА КАЧЕСТВА РАБОТЫ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ И АУДИТОРОВ-ИП	113
В. 1. Внутренняя оценка качества работы аудиторов.	113
ТЕМА 11-1. ПОРЯДОК ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ	120
В. 1. Виды искажений в бухгалтерском учете.	121
В. 2. Исправления и корректировки в первичных учетных документах.	122
В. 3. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и отчетность.	122
В. 4. Порядок внесения исправлений в налоговый учет.	123
ТЕМА 11-2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ	125
В. 1. Сущность и виды ответственности. Административная ответственность.	125
В. 2. Уголовная ответственность за экономические преступления	131
ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	133
Тема 1. Сущность и значение хозяйственного контроля	133
Практическая работа № 1.	133
Практическая работа №2.	136
Тема 2. Понятие контрольной проверки и ее задачи. Приемы контроля.	139
Практическая работа №3.	139
Тема 3. Планирование и организация контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь.	141
Практическая работа №4.	141
Практическая работа №5.	148
Практическая работа №6.	153
Тема 4. Особенности осуществления налогового контроля в Республике Беларусь	155
Практическая работа №7.	155
Тема 5. Сущность, содержание и классификация аудита	158
Практическая работа №8.	158
Тема 6. Аудиторская деятельность и ее регулирование в РБ	160
Практическая работа №9.	161
Практическая работа №10.	163
Тема 7. Организация и планирование аудиторской проверки	166
Практическая работа №11.	166
Практическая работа №12.	174
Тема 8. Методика сбора и получения аудиторских доказательств.	179

Практическая работа №13.	179
Практическая работа №14.	183
Тема 9. Оформление результатов аудиторской проверки.	185
Практическая работа №15.	185
Тема 10. Оценка качества работы аудиторских организаций и аудиторов-ИП.	189
Практическая работа №16.	189
Тема 11. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет.	190
Практическая работа №17.	190
РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ	192
Вопросы к экзамену по дисциплине «Контроль и аудит»	192
Темы рефератов по дисциплине «Контроль и аудит».....	193
ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ	195
Тематический план по учебной дисциплине «Контроль и аудит».....	195
Учебно-методическая карта учебной дисциплины	196
Информационно-методическая часть	197

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Современный этап развития экономической науки характеризуется формированием новых направлений в организации контроля. В сфере контроля финансово-хозяйственной деятельности организаций Республики Беларусь в настоящее время происходят кардинальные изменения. Появились такие формы контроля как аудит и мониторинг, которые существенно отличаются от контрольной проверки (ревизии), которую проводят государственные органы контроля. В связи с этим объективно существует необходимость изучения учебной дисциплины «Контроль и аудит».

Основные цели изучения учебной дисциплины «Контроль и аудит»:

- формирование у студентов теоретических знаний о содержании функции контроля в системе управления на микро - и макроуровне, а также о правовом обеспечении контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь;
- приобретение практических навыков организации проверок определенных аспектов финансово-хозяйственной деятельности организаций любой отрасли национальной экономики, направленных на выявление и устранение недостатков в их работе, мобилизации резервов повышения эффективности хозяйствования в современных условиях.

Достижение указанной цели предполагает решение следующих задач:

- определить содержание и сущность финансово-хозяйственного контроля в современных условиях;
- охарактеризовать виды и формы контроля, его основные приемы и способы;
- рассмотреть порядок организации и технологию проведения проверок специалистами как вневедомственного, так и ведомственного контроля, а также аудиторами;
- выделить основные аспекты составления документации в процессе и по результатам проверок;
- обеспечить развитие самостоятельной познавательной активности, логического и творческого мышления студентов;
- сформировать умение и навыки применения полученных знаний в профессиональной и общественной деятельности.

Дисциплина «Контроль и аудит» логично связана с другими курсами учебного плана специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и базируется на знаниях, полученных студентами при изучении дисциплин: «Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа», «Бухгалтерский учет и отчетность в промышленности», «Налоги и налогообложение», «Бухгалтерское дело». В свою очередь, знания, полученные при изучении курса «Контроль и аудит» необходимы студентам для изучения дисциплин: «Международные стандарты аудита», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Судебно-бухгалтерская экспертиза».

Для приобретения профессиональных компетенций в результате изучения учебной дисциплины «Контроль и аудит» студент должен:

знать:

- сущность контроля как составной части управленческого процесса;
- этапы, формы, приёмы и способы контроля;
- основные концепции и подходы к определению аудита, классификации типов, видов аудиторских услуг, фундаментальные принципы профессиональной этики аудитора;
- требования аудиторских стандартов и других нормативных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность;
- методики планирования аудита и проведения аудиторских процедур, приемы оценки уровня существенности, аудиторских рисков и формирования аудиторской выборки;
- порядок формирования мнения аудитора и правила оформления результатов аудиторской проверки.

уметь:

- определять основные условия, необходимые для осуществления функций контроля;
- применять наиболее результативные приёмы и способы контроля в конкретной практической ситуации со ссылками на нормативные акты;
- планировать, организовывать и проводить аудиторскую проверку всех аспектов бухгалтерского учета и отчетности;
- обобщать результаты проверок, формировать мнение аудитора и оформлять результаты аудиторской проверки.

владеть:

- основными приёмами и способами контроля;
- основополагающими принципами и концепциями аудита, методами аудита, используемыми на различных этапах аудиторской проверки;
- способностью оценивать аудиторские риски;
- познаниями в области подготовки письменной информации клиенту и аудиторского заключения.

Программа по дисциплине «Контроль и аудит» предназначена для студентов 3-го курса специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной формы обучения.

Всего часов по дисциплине «Контроль и аудит» в соответствии с образовательным стандартом – 102, из них всего часов аудиторных – 68, в том числе 34 часа – лекции, 34 часа – практические занятия. Рекомендуемая форма контроля знаний – экзамен в 6-м семестре.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ТЕМА 1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ.

1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления.
2. Виды контроля.
3. Контроль как способ сокращения размеров теневой экономики.
4. Органы государственного контроля и их функции.
5. Внутренний контроль на предприятии.
6. Проверяющие, их функции и обязанности.

Нормативная база:

1. «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь», Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009г. №510.
2. «Об утверждении перечня мероприятий технического (технологического, поверочного) характера», Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30 ноября 2012г. №1105.
3. «О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности», Указ Президента Республики Беларусь от 16.10.2017г. №376.
4. «Об аудиторской деятельности», Закон Республики Беларусь от 12.07.2013г. №56-З.

В. 1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления.

Общество живет и развивается по определенным законам, поэтому существует объективная необходимость контроля за соблюдением и выполнением данных законов. Контроль – это функция, которая присуща всякому управлению; в переводе с французского (controle) означает список, ведущийся в двух экземпляра, пересмотр, проверка чего-либо.

Контроль – это проверка исполнения тех или иных хозяйственных решений с целью установления их достоверности, законности и экономической целесообразности. Он способствует повышению эффективности производственной и финансово-коммерческой деятельности звеньев экономики.

Только с помощью контроля можно установить реальное положение дел на каждом отдельно взятом предприятии, его подразделениях и в государстве в целом.

Управление в экономике – это систематическое, сознательное, целенаправленное воздействие на поведение хозяйственной системы, т.е. на происходящие в ней производственно-хозяйственные процессы.

Экономический или хозяйственный контроль означает распространение контрольной функции на область хозяйственных вопросов, в сферу экономики.

Экономический контроль – это система наблюдений и проверки финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования на предмет соответствия действующему законодательству; достоверности учетной и отчетной информации

при сопоставлении с фактическим состоянием объектов контроля с целью обеспечения их нормального функционирования.

Являясь составной частью функции управления, экономический контроль направлен на решение стратегических задач, стоящих перед экономикой, и выполняет несколько функций:

❖ **Информационную;**

Заключается в том, что информация, полученная в результате экономического контроля, является основанием для принятия соответствующих управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование контролируемого объекта; помогает выявить влияние факторов, способствующих росту эффективности производства.

❖ **Профилактическую;**

Заключается в том, что экономический контроль призван не только выявить недостатки, хищения и злоупотребления, он также способствует их устранению и недопущению в дальнейшем.

❖ **Мобилизующую;**

Состоит в том, что контроль заставляет субъекты хозяйствования ответственно выполнять свои обязательства. Предприятие должно обеспечить рациональное и целевое использование всех средств и ресурсов.

❖ **Воспитательную.**

Приобщая людей к управлению производством, контроль воспитывает у работников потребность в соблюдении законности и четкого исполнения своих обязанностей.

Перед контролем стоят следующие **основные задачи**:

- 1) укрепление законности и правопорядка, государственной и финансовой дисциплины;
- 2) обеспечение сохранности принадлежащих предприятию имущества, денежных средств и т.д.;
- 3) достижение целевого, экономного и рационального использования средств предприятия;
- 4) выявления и использование резервов повышения эффективности производства;
- 5) выявления путей совершенствования работы субъектов хозяйствования.

Для организации контроля необходимо создание определенной системы в соответствии с заданными требованиями. Контроль реализуется через **функциональный механизм**, важнейшими элементами которого являются:

- ♦ **субъекты контроля** (граждане; организации; государство (в лице соответствующих структур власти); граждане и организации зарубежных государств; другие государства и межгосударственные организации);
- ♦ **объекты контроля** (денежные отношения; потоки; фонды денежных средств);
- ♦ **принципы контроля** (определяются политикой субъектов финансов, отраженной в соответствующих законодательствах, положениях организаций и граждан);
- ♦ **методика контроля** (охватывает совокупность методов, приемов, способов наблюдения, сопоставления, проверок функционирования финансовых ресурсов);
- ♦ **процесс контроля** (непосредственно контрольная деятельность);
- ♦ **результаты контроля** (оценка финансов контролируемого объекта) Результатами финансового контроля являются различные факты экономической жизни (как

правило, отрицательные) и количественные показатели.

Процесс контроля (какую бы область он ни затрагивал) состоит из **трех этапов**:

- установление норм функционирования, стандартов, т. е. определение начальной точки контроля;
- сбор данных о фактическом результате исполнения, сопоставление фактических результатов деятельности объекта контроля с определенными стандартами;
- сравнение и оценка фактического и ожидаемого результатов исполнения, выработка и осуществление корректирующего действия.

Принцип контроля – это общепризнанное правило действия в контрольных ситуациях. Принципы образуют определенную систему. К ним относят:

Объективность – непредвзятое выполнение контрольных функций и освещение результатов проверки в соответствии с фактическим состоянием дел на объекте контроля.

Гибкость – необходима для достижения эффективности, несмотря на непредвиденные изменения в планах проведения проверок.

Экономичность – осуществление контроля с минимальной численностью работников, достижение максимального эффекта контрольной деятельности при минимальных затратах на ее проведение.

Всеобъемлемость – распространение контроля на все стороны финансово-хозяйственной деятельности контролируемых организаций.

Внезапность – осуществление контрольных мероприятий без согласования времени их проведения с субъектами хозяйствования, ставшими объектами контроля.

Непрерывность – принцип, означающий, что период контроля, осуществляемого в определенный момент времени, всегда начинается с момента окончания предыдущей проверки.

Действенность – активное воздействие контроля на процессы финансово-хозяйственной деятельности объектов проверки путем выявления недостатков и других негативных отклонений, предупреждения их в дальнейшей работе контролируемых организаций.

Плановость – выполнение контрольных функций, осуществление этапов контроля в соответствии с заранее разработанными и утвержденными на этапе подготовки планами контрольных действий.

Научность – применение достижений науки и передового опыта в осуществлении контроля.

Гласность – своевременное информирование заинтересованных должностных лиц, как объекта контроля, так и его субъекта о результатах проведенных контрольных действий.

Массовость – участие всех специалистов и других привлеченных лиц в осуществлении контроля на определенном уровне.

В. 2. Виды контроля.

В целях более глубокого изучения сущности, принципов построения, форм организации и методов осуществления контроля возникает необходимость его классификации.

Существуют следующие классификации контроля по различным признакам:

I. по видам:

– **государственный** (осуществляют органы государственной власти и управления и административные органы). По целевой направленности государственный контроль подразделяется на:

❖ **общегосударственный** – осуществляется в масштабах всей республики органами государственного контроля;

❖ **отраслевой** – организуется по отраслевому признаку (промышленность, транспорт, торговля) и способствует эффективному развитию отраслей экономики;

❖ **специальный** – возложен на специализированные инспекции, которые проверяют соблюдение установленного порядка организации и ведения отдельных хозяйственных операций, соблюдение норм и правил, обеспечивающих эффективную и безопасную работу предприятий.

– **независимый (аудиторский)** – независимый контроль за деятельностью предприятий, осуществляемый аудиторами-ИП или аудиторскими организациями. Цель – подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, законности совершаемых хозяйственных операций, правильности их отражения в учете.

– **общественный** осуществляется профсоюзными и молодежными организациями (проверка решения социальных вопросов в трудовых коллективах и молодежной среде).

II. по субъектам контрольной деятельности:

❖ **вневедомственный** (предполагает осуществление контроля независимо от ведомственной подчиненности проверяемых субъектов хозяйствования);

❖ **ведомственный** (осуществляется вышестоящим органом по принципу административной подчиненности).

❖ **Внутрихозяйственный (внутренний)** осуществляется отраслевыми (функциональными) службами субъектов хозяйствования в пределах своей компетенции и полномочий.

III. по характеру контрольных функций и сфере их применения:

➤ **правовой** – осуществляется в сфере государственного управления органами прокуратуры и судами; обеспечивает точное и неуклонное соблюдение законов всеми субъектами хозяйствования и должностными лицами;

➤ **экономический (финансовый)** – осуществляется в сфере управления экономикой и включает:

- **налоговый контроль;**
- **бюджетный контроль;**
- **банковский надзор;**
- **страховой надзор.**

➤ **производственно-технический** – осуществляется в сфере производственного процесса, является способом оперативного регулирования хода производства и обеспечивается диспетчерскими службами и службами контроля на предприятии.

IV. по времени осуществления:

- ♦ **предварительный** – проводится на стадии принятия управленческих решений, до начала совершения хозяйственных операций.

Цель – предупредить незаконные и экономически нецелесообразные операции, неэффективное использование хозяйственных средств, принятие необоснованных решений.

Объекты – планы, проектно-сметная документация, договоры, документы, отражающие движение ТМЦ и денежных средств.

- ♦ **текущий** – проводится на предприятии в ходе осуществления хозяйственных операций.

Цель – оперативное выявление и своевременное пресечение нарушений и отклонений при выполнении производственных заданий, поиск внутрихозяйственных резервов роста эффективности производства. Он позволяет своевременно установить возникновение отклонений, выявить причины и виновных лиц.

Объекты – первичные бухгалтерские документы, показатели оперативной отчетности.

- ♦ **последующий** – проводится после совершения хозяйственных операций по истечении определенного отчетного периода на основе данных содержащихся в документах и отчетности.

Цель – установить правильность, законность и экономическую целесообразность произведенных хозяйственных операций, выявить факты бесхозяйственности и хищений, определить причин их вызвавшие и виновных лиц.

Объекты – бухгалтерская документация и отчетность.

Сочетание рассмотренных видов контроля позволяет обеспечить их наиболее высокую действенность и эффективность.

V. по источникам проверки:

- ✓ **документальный** – заключается в проверке записей в первичных документах, учетных регистрах и отчетах.

Специфика источников документального контроля состоит в том, что они могут быть как достоверными, так и недостоверными, полными и неполными, что сказывается на выборе технических приемов его осуществления.

- ✓ **фактический** – предполагает проверку фактического состояния, наличия и использования средств предприятия, осуществляемую путем обследования, осмотра, обмера, пересчета, взвешивания. Такой контроль всегда достоверен, но не воссоздает всей картины хозяйственных процессов, поэтому необходимо фактический контроль сочетать с документальной проверкой.

Объектом фактического контроля являются ТМЦ, денежные средства, готовая продукция, товары, незавершенное производство.

VI. по методам осуществления:

- **Ревизия (контрольная проверка)** представляет собой всестороннюю и глубокую документальную и фактическую проверку производственно-финансовой и деятельности субъекта хозяйствования за определенный период времени.

Цель ревизии - получение достоверной и полной информации о состоянии контролируемого объекта.

Основными задачами ревизии являются:

- 1) выявление финансовых нарушений, бесхозяйственности, расточительства;
- 2) определение условий, способствующих установленным нарушениям;
- 3) определение размера материального ущерба и принятие мер по его возмещению;
- 4) профилактическая работа.

- **Аудит** – это независимая экспертиза состояния бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности.

Цель аудита – подтвердить достоверность показателей финансовой отчетности субъекта хозяйствования, проверить правильность ведения бухгалтерского учета в соответствии с действующим законодательством.

- **Тематическая проверка** организуется по отдельной, заранее разработанной, тематике. При этом подробно изучаются и анализируются отдельные стороны и участки работы субъекта хозяйствования.

- **Экономический анализ** – важнейший способ контроля, позволяющий выявить влияние факторов на результаты хозяйственно-финансовой деятельности субъекта хозяйствования. С помощью специальных приемов анализа количественно измеряется величина факторов, положительно и отрицательно влияющих на результаты деятельности предприятия.

- **Обследование** – ознакомление с состоянием контролируемого объекта на месте. Оно организуется для проверки состояния складского хозяйства, противопожарной безопасности, охраны труда и т.д.

- **Расследование** (следствие) – представляет собой способ установления виновности должностных лиц в совершении тех или иных нарушений законности, связанных с присвоением собственности, бесхозяйственностью, должностными злоупотреблениями и размером причиненного ими материального ущерба. Спецификой данного способа контроля является то, что он осуществляется **только судебно-следственными органами**.

На предприятии может проводиться *служебное расследование*, представляющее собой проверку соблюдения работниками предприятия должностных обязанностей, а также нормативных актов, регулирующих хозяйственную деятельность. Оно проводится в случаях установления недостатков, хищений, порчи материальных ценностей.

- **Хозяйственный спор** – это способ установления соблюдения законности и обеспечения законных прав предприятий в хозяйственных взаимоотношениях. Такие споры между субъектами хозяйствования разрешаются в хозяйственных судах.

VII . В зависимости от волеизъявления субъектов хозяйствования выделяют:

Обязательный контроль проводится в силу требований законодательства в установленные сроки.

Инициативный контроль самостоятельно определяется соответствующими органами хозяйствующего субъекта и выступает в качестве неотъемлемой составляющей управления его финансами.

В. 3. Контроль как способ сокращения размеров теневой экономики.

В современном мире невозможно представить страну, в которой экономическая деятельность не сопровождалась бы рядом теневых структур, так как каждый вид занятости имеет свою темную сторону.

Теневая экономика – это вся деятельность субъектов хозяйствования, которая официально не зарегистрирована в соответствующих государственных органах.

Теневая экономика имеет два основных взаимосвязанных признака:

- противоправная деятельность в целях получения исключительно в собственных интересах неконтролируемого дохода;
- получение дохода, который полностью или частично выведен из-под фискального контроля в целях получения дополнительных экономических выгод.

На рисунке 1 изображена классификация различных видов теневой экономики по определенным критериям.



Рис. 1. Классификация теневой экономики

Основными составляющими теневой экономики являются:

- "вторая" теневая экономика, так называемая "беловоротничковая";
- "серый рынок" теневой экономики, так называемая "неформальная экономика";
- "черный рынок" теневой экономики, так называемая "криминальная экономика";
- фиктивная экономика.

1. "Беловоротничковой" называют запрещенную, законодательством, экономическую деятельность работников "белой" экономики по месту их работы которая приводит к тому, что создаются условия к тайному перераспределению раннее полученного дохода. Основными субъектами данного вида деятельности являются люди, находящиеся на руководящих должностях, так называемые "белые воротнички". Это и послужило тому, что этот вид теневой экономики получил название "беловоротничковой".

2. "Неформальная экономика" или "серый рынок" – вид деятельности, который имеет законный характер, но масштабы, которой скрываются или занижаются субъектами хозяйствования. Примерами "неформальной" экономики могут быть: неофициальное трудоустройство на рабочее место, незарегистрированные ремонтные и строительные работы, проведения

репетиторских занятий, аренда недвижимости без заключения арендного договора и т. д.

3. Нелегальная ("Криминальная экономика" или "черный рынок") – это проведения определенных видов экономической деятельности, которая имеет строго запрещенный характер на любом экономическом уровне. К таким видам деятельности относится бизнес в сфере: наркотиков, контрабанды, рэкета и т.д.

4. Фиктивная экономика – это деятельность, которая связана, в основном, с коррупцией (предоставление льгот и субсидий с помощью коррупционных связей и др.).

Теневая экономика юридически не существует, она функционирует вне форм государственного, общественного контроля, сопровождается извлечением неконтролируемого дохода.

Таблица 1 – Критерии типологизации теневой экономики

Критерий	«Беловоротничковая» теневая экономика	«Серая» теневая экономика	«Черная» теневая экономика
Субъекты	Менеджеры официального («белого») сектора экономики	Неофициально занятые	Профессиональные преступники
Объекты	Перераспределение доходов без производства	Производство обычных товаров и услуг	Производство запрещенных и дефицитных товаров и услуг
Связи с «белой» экономикой	Неотрывна от «белой»	Относительно самостоятельна	Автономна

Особенностью некриминальной части теневой экономики является достаточно низкий уровень технической подготовки кадров, что ведет за собой деквалификацию занятых в нем трудовых ресурсов.

Существует несколько главных **подходов к оценке и определению масштабов теневой экономики.**

- **Монетаристский подход** – основой этого подхода является то, что все осуществляемые расчеты проводятся только наличными деньгами с использованием крупных купюр. Таким образом, показателем возрастания теневой экономики считают увеличение доли наличных средств и банкнот с высоким номиналом в структуре денежных средств.

- **Итальянский подход "палермо"** – главной составляющей этого подхода было сравнение величин заявленного дохода с масштабами покупок продукции и услуг на уровне страны или отдельного ее района.

- **Анализ занятости** – с помощью этого анализа появилось предположение, что высокий уровень неофициальной безработицы, которая сохраняется достаточно долгое время, может свидетельствовать об возможной занятости в сфере теневого бизнеса.

- **Метод с использованием технологических коэффициентов** – суть этого метода состоит в сопоставлении полученных данных о потребительской динамике

электроэнергии и данных, которые представлены в соответствующие органы, о количестве произведенной продукции и оказанных услуг.

Теневая экономика вызывает ведение «черной» бухгалтерии.

«Черная» бухгалтерия – это финансово-экономические процессы и учетные мероприятия, реализуемые предприятием втайне от государства. Понятия черной, или двойной, бухгалтерии в законодательстве нет.

Цель использования «черной» бухгалтерии – сокрытие доходов от налогообложения. Скрываются от налогообложения доходы не только предприятия, но и работающих на нем сотрудников (выплаты заработной платы «в конвертах»).

К наиболее распространенным финансово-экономическим процессам «черной» бухгалтерии можно отнести:

- реализацию товаров (работ, услуг) за наличный расчет без соответствующего отражения в регистрах бухгалтерского учета (сокрытие части доходов);

- привлечение заемных наличных денежных средств без отражения в бухгалтерском учете;

- получение и хранение неучтенных товарно-материальных ценностей;

- использование неучтенных основных средств (в офисе стоит 5 компьютеров, а в бухгалтерии на балансе числится только один или два);

- осуществление части операций с привлечением фирм-однодневок.

- перевод значительных сумм в офшор.

- незаконное обналичивание денег.

- выплата всей суммы заработка работникам неофициально или проведение по официальным документам минимального оклада с доплатой оставшейся суммы «в конверте». Это так называемая серая зарплата.

- фиктивные поставки.

- составление подложной документации с использованием поддельных печатей и т.п.

Подозрения могут вызывать миллионные обороты предприятия и сохранение минимального уровня оплаты труда наемных работников.

Уход предприятий частично или полностью в теневой сектор экономики в ряде случаев обусловлен коррупционной составляющей в органах власти.

Особенностью черной бухгалтерии является то, что она ведется по тем же принципам и правилам, что и официальная. Проводятся инвентаризации неучтенных активов, объединяются данные официального учета и неофициального для отражения полной картины финансового состояния предприятия. Такие организации по данным налоговых деклараций могут относиться к категории убыточных, фактическая же их прибыль может рассчитываться в миллионах.

Участие в теневой экономике приводит к административной и уголовной ответственности.

В. 4. Органы государственного контроля и их функции.

Координация контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь осуществляется *Межведомственным советом по контрольной (надзорной) деятельности*, образованным при Комитете государственного контроля.

Организационно-техническое обеспечение деятельности Совета осуществляется Комитетом государственного контроля.

Государственное регулирование контрольной (надзорной) деятельности в основном осуществляется:

- Президентом Республики Беларусь,
- Советом Министров Республики Беларусь,
- Комитетом государственного контроля Республики Беларусь
- другими республиканскими органами государственного управления.

Регулирование контрольной (надзорной) деятельности осуществляется по следующим направлениям:

- принятие нормативных правовых актов в области осуществления контрольно-ревизионной деятельности;
- планирование и координация контрольно-ревизионной деятельности;
- осуществление контрольной (надзорной) деятельности с использованием мер профилактического и предупредительного характера, реализуемых контролирующими (надзорными) органами во взаимодействии с субъектами (мониторинг, проведение разъяснительной работы о порядке соблюдения требований законодательства, информирования субъектов, проведения семинаров, круглых столов и др.)
- разработка общих подходов и методик по выполнению контрольных действий специалистами контролирующих органов;
- документирование – обязательность применения определенных форм документов (предписание, справка, акт и др.);
- отчетность – составление отчетности о проделанной работе.



Государственный контроль (надзор) в Республике Беларусь осуществляется контролирующими (надзорными) органами.

Под **контролирующими (надзорными) органами** понимаются:

- государственные органы (их структурные подразделения с правами юридического лица, территориальные органы, подчиненные организации);
- иные организации, уполномоченные законодательными актами или нормативными правовыми актами Правительства Республики Беларусь на осуществление контроля.

Контролирующий (надзорный) орган вправе проводить проверку, если он включен в перечень контролирующих (надзорных) органов, уполномоченных проводить проверки, и сфер их контрольной (надзорной) деятельности.

Согласно Указу 510 к контролирующим (надзорным) органам в Республике Беларусь относятся:

1. Комитет государственного контроля
2. Генеральная прокуратура
3. Национальный банк
4. Национальный статистический комитет
5. Государственная инспекция охраны животного и растительного мира при Президенте Республики Беларусь
6. Управление делами Президента Республики Беларусь
7. Министерство антимонопольного регулирования и торговли
8. Министерство здравоохранения
9. Министерство информации
10. Министерство культуры
11. Министерство обороны
12. Министерство образования
13. Министерство по налогам и сборам
14. Министерство по чрезвычайным ситуациям
15. Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды
16. Министерство сельского хозяйства и продовольствия
17. Министерство транспорта и коммуникаций
18. Министерство труда и социальной защиты
19. Министерство финансов
20. Министерство экономики
21. Министерство юстиции
22. Государственный комитет по имуществу
23. Государственный комитет по стандартизации
24. Государственный таможенный комитет и таможни
25. Местные исполнительные и распорядительные органы
26. Государственные органы и государственные организации, за исключением органов государственной статистики, осуществляющие государственную статистическую деятельность по вопросам, входящим в их компетенцию
27. Государственные органы и государственные организации, осуществляющие в установленном порядке лицензирование
28. Органы, осуществляющие контроль за деятельностью лиц, осуществляющих финансовые операции.

Проверка может проводиться контролирующим (надзорным) органом в отношении проверяемых субъектов.

Под **субъектами (проверяемыми субъектами)** понимаются:

- ♦ организации, их обособленные подразделения, имеющие учетный номер плательщика,
- ♦ представительства иностранных организаций,
- ♦ индивидуальные предприниматели,
- ♦ нотариусы,
- ♦ лица, осуществляющие адвокатскую деятельность индивидуально,
- ♦ лица, осуществляющие ремесленную деятельность,
- ♦ лица, осуществляющие деятельность в сфере агроэкотуризма,
- ♦ временные (антикризисные) управляющие, не являющиеся ЮЛ или ИП.

Делегирование контролирующими (надзорными) органами **своих контрольных полномочий** иным юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, а также осуществление проверок, мониторингов и мероприятий технического (технологического, поверочного) характера коммерческими организациями **не допускается**.

Каждый из органов контроля выполняет контрольные действия в соответствии с возложенными на него функциями управления в пределах своей компетенции.

Система органов, осуществляющих государственный контроль, может быть классифицирована на:

1) органы, осуществляющие вневедомственный контроль – контроль, осуществляемый органами общей и специальной компетенции за деятельностью прямо не подчиненных им организаций и предприятий независимо от формы собственности и видов деятельности, а именно.

– **органы, для которых контрольные функции не являются основными (органы общей компетенции),**

К таким органам относятся Президент Республики Беларусь, Совет Министров Республики Беларусь, областные, городские, районные Советы депутатов, местные исполнительные и распорядительные органы, для которых контроль за выполнением национальных и региональных программ по экономическому и социальному развитию является одним из направлений их управленческой деятельности. Их права и обязанности в этой области регламентированы законами, уставами, положениями.

Органы общей компетенции осуществляют контроль периодически, в процессе выполнения своей основной деятельности.

– **органы, специально созданные для осуществления вневедомственного контроля (органы специальной компетенции).**

Основными органами специальной компетенции являются:

- ❖ Комитет государственного контроля РБ.
- ❖ Министерство финансов РБ.
- ❖ Министерство по налогам и сборам РБ.
- ❖ Национальный статистический комитет РБ.
- ❖ Министерство экономики РБ.
- ❖ Национальный банк РБ.

❖ Министерство труда и социальной защиты РБ и др.

2) органы, осуществляющие ведомственный контроль – контроль, осуществляемый Министерствами (ведомствами), ассоциациями, концернами и другими вышестоящими органами управления за деятельностью прямо подчиненных им организаций.

В Республике Беларусь с 1 января 2018 г. Указом №376 упраздняется ведомственный контроль (Указ Президента Республики Беларусь от 22.06.2010 №325 «О ведомственном контроле в Республике Беларусь» согласно п.9 Указа № 376 признается утратившим силу).

Указом №376 из перечня контролирующих (надзорных) органов исключены органы, осуществляющие ведомственный контроль.

Вместо ведомственного контроля государственные органы будут осуществлять управление деятельностью подчиненных (входящих в состав (систему)) организаций посредством регулирования их деятельности и реализации полномочий собственника с анализом эффективности их работы и выработкой предложений по ее повышению.

С 1 января 2018г. такой контроль (надзор) осуществляется только в формах мер профилактического и предупредительного характера, к которым относятся:

- проведение мониторинга, направление рекомендаций по устранению и недопущению недостатков, выявленных в результате мониторинга;
- проведение разъяснительной работы о порядке соблюдения требований законодательства, применения его положений на практике;
- информирование субъектов (включая использование средств глобальной компьютерной сети Интернет, средств массовой информации) о типичных нарушениях, выявляемых в ходе проверок контролирующими (надзорными) органами;
- проведение семинаров, круглых столов и др.

Таким образом, службы ведомственного контроля переориентировались на внутренний контроль и аудит с целью профилактики, своевременного предупреждения и пресечения нарушений законодательства подведомственными организациями, выявления неиспользуемых резервов повышения эффективности деятельности подведомственных организаций и выработки предложений по ее повышению.

Ведомственный контроль в РБ осуществляют **контрольно-аналитические управления** при соответствующих органах управления, а также специально созданные для этих целей службы при соответствующих министерствах и ведомствах хозяйствования (РУП «Служба контроля и аудита концерна «Беллегпром», РУП "Служба ведомственного контроля при Минстройархитектуры").

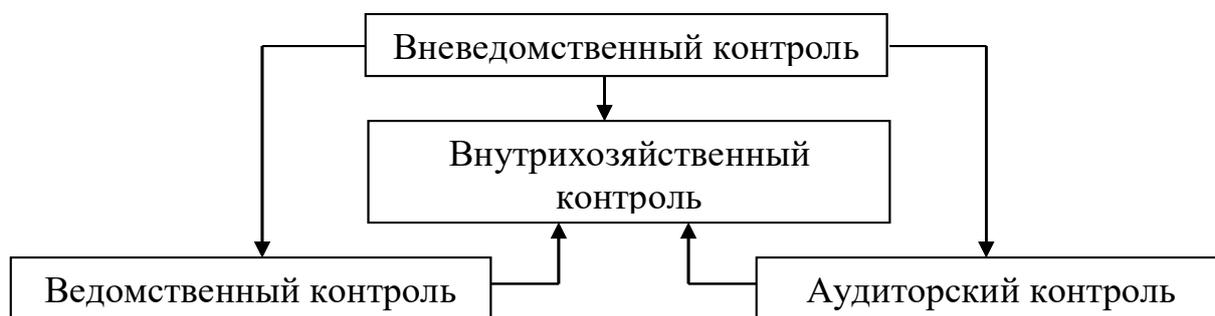


Рисунок 2. Порядок взаимодействия органов контроля в Республике Беларусь

В. 5. Внутренний контроль на предприятии.

Внутренний контроль – это система мер, организованных руководством предприятия и осуществляемых с целью наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их экономическую целесообразность для предприятия.

Внутренний контроль – это контроль изнутри предприятия, в противоположность внешним видам контроля. В данном контексте понятие внутреннего контроля синонимично понятиям управленческого контроля, операционного контроля.

Целями организации системы внутреннего контроля на предприятии являются:

- 1) осуществление упорядоченной и эффективной деятельности предприятия;
- 2) обеспечение соблюдения политики руководства каждым работником предприятия;
- 3) обеспечение сохранности имущества предприятия
- 4) поиск резервов повышения деятельности предприятия.

Объектом внутреннего контроля являются финансово-хозяйственная и производственная деятельность предприятия.

Субъектами внутреннего контроля являются контрольно-аналитические управления (отделы) соответствующих отраслевых министерств и ведомств, контрольно-ревизионные службы предприятий, руководители финансовой, бухгалтерской, юридической и других функциональных служб предприятий в пределах определенных полномочий.

Они выполняют следующие основные **функции**:

- анализ производственной, финансовой и коммерческой деятельности, выполнения хозяйственных и финансовых планов;
- проверку соблюдения законности и исполнительской дисциплины, состояния работы по повышению эффективности, рентабельности производства, осуществлению строжайшего режима экономии;
- контроль за сохранностью имущества предприятий;
- выявление финансовых и хозяйственных нарушений, недостатков, излишков, бесхозяйственности и установление причин и условий, способствующих данным нарушениям;
- контроль за правильностью постановки бухгалтерского учета и достоверностью отчетности, выявление внутрихозяйственных резервов повышения эффективности производства.

Методы, используемые при осуществлении **внутреннего контроля**, весьма разнообразны и включают элементы таких методов, как:

- бухгалтерский финансовый учет (счета и двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение);
- бухгалтерский управленческий учет (выделение центров ответственности, нормирование издержек);
- ревизия, контроль, аудит (проверка, документов, проверка

арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);

- теория управления.

Результаты внутреннего контроля оформляются актами, справками, докладными записками, которые предоставляются руководству предприятия.

В. 6. Проверяющие, их функции и обязанности.

ПРИНЦИПЫ КОНТРОЛЬНОЙ (НАДЗОРНОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Контрольная (надзорная) деятельность осуществляется в соответствии с принципами:

- ❖ презумпции добросовестности и невиновности проверяемого субъекта;
- ❖ законности при назначении, проведении, оформлении результатов проверки, вынесении решений и рассмотрении жалоб на решения контролирующих (надзорных) органов, требования (предписания) об устранении нарушений, действия (бездействие) проверяющих;
- ❖ открытости и доступности нормативных правовых актов;
- ❖ равенства прав и законных интересов всех проверяемых субъектов;
- ❖ открытости информации о включении проверяемых субъектов в план выборочных проверок на предстоящий период;
- ❖ ответственности контролирующих (надзорных) органов, их должностных лиц за нарушение законодательства при осуществлении контроля (надзора);
- ❖ предупреждения совершения правонарушений.

ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ УЧАСТНИКОВ КОНТРОЛЬНОЙ (НАДЗОРНОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие в пределах своей компетенции вправе:

– при предъявлении служебных удостоверений и предписания на проведение проверки свободно входить в служебные, производственные и иные помещения (объекты), территории проверяемого субъекта для проведения проверки;

– при проведении проверки проверять у представителей проверяемого субъекта документы, удостоверяющие личность, и (или) документы, подтверждающие полномочия, а также в случаях и порядке, установленных законодательными актами, производить личный досмотр (обыск) и досмотр находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств;

– в рамках вопросов, подлежащих проверке, требовать и получать от проверяемого субъекта, участников контрольного обмера необходимые для проверки документы (их копии), в том числе в электронном виде.

Если такие документы (их копии) в соответствии с законодательством не должны находиться в месте проверки, проверяющий обязан установить разумный срок (не менее 2 рабочих дней) для представления документов (их копий).

– истребовать посредством направления письменных запросов от контрагентов проверяемого субъекта копии документов и иную информацию по операциям и расчетам, проводимым с проверяемым субъектом, а при необходимости – проводить встречные проверки;

– истребовать у государственных органов, иных организаций и физических лиц, необходимую для проверки информацию и (или) документы;

– привлекать экспертов, специалистов;

– получать доступ в пределах своей компетенции к базам и банкам данных проверяемого субъекта;

– вызывать в контролирующий (надзорный) орган представителей проверяемого субъекта, а также других лиц, имеющих документы и (или) информацию о деятельности проверяемого субъекта;

– при проведении проверки использовать технические средства, в том числе аппаратуру, осуществляющую звуко- и видеозапись, кино- и фотосъемку, ксерокопирование, устройства для сканирования документов, идентификаторы скрытых изображений, для контроля (надзора) за соблюдением законодательства, сбора и фиксации доказательств, подтверждающих факты правонарушений;

– изымать у проверяемого субъекта подлинники документов (иные носители информации), имеющих отношение к выявленным нарушениям, а также для проведения экспертизы (исследования) документов, иных носителей информации в целях установления их подлинности на срок, не превышающий срок проведения проверки (кроме случаев передачи подлинников документов в органы уголовного преследования и суды или использования их в качестве источников доказательств по делу об административном правонарушении) либо требовать представления выписок из них или копий;

– проводить контрольные закупки товарно-материальных ценностей и контрольные оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг;

– изымать на срок, не превышающий срок проведения проверки, для направления на техническое освидетельствование кассовое оборудование;

– требовать письменные и устные объяснения от представителей проверяемого субъекта по вопросам, возникающим в ходе проведения проверки;

– получать в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях сведения о счетах и вкладах (депозитах) проверяемого субъекта, иную информацию, составляющую банковскую тайну, необходимую для проведения проверки;

– проводить проверки фактического наличия документов и (или) имущества в кассах, помещениях, иных местах их хранения, контрольные обмеры, контрольные запуски в производство сырья и материалов, инвентаризации;

– проводить отбор проб и образцов продукции и направлять их в аккредитованные испытательные центры (лаборатории) для определения ее соответствия обязательным для соблюдения требованиям технических нормативных правовых актов;

– осуществлять иные полномочия, предусмотренные законодательными актами.

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие обязаны:

- проводить проверку в соответствии с предписанием на ее проведение и законодательством;
- предъявить проверяемому субъекту служебное удостоверение и предписание на проведение проверки;
- внести определенные законодательством сведения о проведении проверки в книгу учета проверок;
- проводить проверки в рабочее время проверяемых субъектов;
- требовать у проверяемых субъектов только те сведения и документы, которые относятся к вопросам, подлежащим проверке, и которые субъект обязан иметь (вести, составлять) в соответствии с законодательными актами;
- производить отбор образцов (проб) в количестве (по нормам), установленном законодательством;
- соблюдать законодательство, права и законные интересы проверяемых субъектов;
- при проведении проверки соблюдать служебную этику;
- ознакомить представителей проверяемого субъекта с результатами проверки;
- заблаговременно путем направления уведомления, содержащего указание на цели, время вызова, адрес, по которому следует явиться, вызывать в контролирующий (надзорный) орган представителей проверяемого субъекта, иных лиц. Уведомление вручается лицу под роспись либо другим способом, обеспечивающим его надлежащее извещение;
- требовать от представителей проверяемого субъекта устранения выявленных нарушений законодательства и контролировать исполнение этих требований;
- соблюдать охраняемую законодательными актами тайну;
- принимать необходимые меры по пресечению и предупреждению фактов нарушения законодательства, привлечению к ответственности лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушения законодательства;
- принимать необходимые меры по возмещению вреда, причиненного государству, иным лицам;
- передавать материалы проверок в органы уголовного преследования и суды;
- вносить предложения о применении мер дисциплинарного взыскания к лицам, действия (бездействие) которых повлекли нарушения;
- осуществлять иные полномочия, предусмотренные законодательными актами.

ОГРАНИЧЕНИЯ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ ПРОВЕРОК

Проверяющий не имеет права участвовать в проверке и обязан заявить самоотвод, если:

- ✓ является учредителем (акционером, участником, членом) либо работником проверяемого субъекта;
- ✓ является близким родственником проверяемого субъекта – физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя, учредителя (участника, собственника имущества, члена) или руководителя проверяемого субъекта, лица, осуществляющего руководство бухгалтерским учетом проверяемого субъекта (при проверках по вопросам, связанным с осуществлением проверяемым субъектом финансово-хозяйственных операций), или другого должностного лица, чья деятельность будет проверяться, либо является лицом,

находящимся с указанными лицами в отношениях свойства или состоящим с одним из них в браке;

- ✓ являлся работником проверяемого субъекта в течение срока менее трех лет до дня начала проверки;
- ✓ имеются другие обстоятельства, которые могут вызвать прямую или косвенную заинтересованность в результатах проверки.

При наличии указанных оснований отвод может быть заявлен проверяемым субъектом не позднее двух рабочих дней со дня начала проверки.

Самоотвод или отвод должны быть мотивированы и заявлены в письменной форме.

При самоотводе или отводе вопрос о замене проверяющего либо мотивированном отказе в отводе решается руководителем контролирующего (надзорного) органа, не позднее рабочего дня, следующего за днем заявления самоотвода или отвода. При этом, если самоотвод или отвод заявлены в ходе проведения проверки, ее проведение не приостанавливается.

Если в результате удовлетворения самоотводов или отводов невозможно образовать новый состав проверяющих, к проверке привлекаются проверяющие других территориальных или вышестоящих органов контролирующего (надзорного) органа.

Решение об отказе в отводе проверяющего может быть обжаловано проверяемым субъектом в порядке, установленном законодательством.

ТЕМА 2. ПОНЯТИЕ КОНТРОЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ И ЕЕ ЗАДАЧИ. ПРИЕМЫ КОНТРОЛЯ.

1. Понятие контрольной проверки и ее классификация.
2. Приемы фактического контроля.
3. Приемы документального контроля.

В. 1. Понятие контрольной проверки и ее классификация.

Проверка (ревизия) является одним из основных элементов метода контроля и по своему правовому положению относится к последующему контролю.

Проверка (ревизия) – форма контроля (надзора), в ходе которого контролирующий (надзорный) орган проверяет соответствие деятельности проверяемых субъектов, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами в целях пресечения нарушений и устранения их вредных последствий.

Объектами контрольной проверки являются:

- ✓ **фактическое наличие и сохранность денежных средств и ТМЦ.**
- ✓ **хозяйственные процессы и факты**, отражаемые в плановых, отчетных, учетных и других источниках информации.
- ✓ **управленческая деятельность.**

Предметом контрольной проверки является планомерное комплексное исследование фактов финансово-хозяйственной и управленческой деятельности с

целью всесторонней оценки работы предприятия, предупреждения ошибок и нарушений, выработки рекомендаций по улучшению деятельности субъектов хозяйствования.

Задачи контрольной проверки могут быть сгруппированы следующим образом:

- проверка соблюдения субъектом хозяйствования законодательства в сфере экономических отношений;
- проверка законности совершаемых субъектом хозяйствования финансовых и хозяйственных операций, обеспечения сохранности государственного имущества;
- своевременное выявление, пресечение и предотвращение правонарушений, установление причин и условий, способствующих их совершению;
- принятие мер по возмещению причиненного вреда;
- проверка состояния производственной и исполнительской дисциплины и мер по ее укреплению;
- выявление резервов повышения эффективности экономической деятельности субъекта хозяйствования.

Контрольные проверки (ревизии) классифицируются по ряду признаков:

1. По назначению:

- ❖ **Плановые** – проверки, которые проводятся при их включении в План выборочных проверок, утверждаемый КГК РБ. С 01.01.2019г. такие проверки называются выборочными.
- ❖ **Внеплановые** – по требованию уполномоченных органов, в связи с поступлением сигналов о злоупотреблениях.

2. По объему охвата:

- ❖ **Сплошные** – проверки, которые проводятся по принципу преемственности, т.е. следующая проверка начинается с момента окончания предыдущей.
- ❖ **Выборочные** – проверяется хозяйственная деятельность за определенный период (квартал, месяц).
- ❖ **Комбинированные**

3. По полноте охвата:

- ❖ **Комплексные** – охватывают широкий круг вопросов. В состав контрольной группы кроме проверяющих могут входить эксперты и специалисты (экономисты, юристы и др.).
- ❖ **Тематические** – проверка проводится в разрезе конкретного вопроса или тематики.

4. По видам

- **встречная проверка** – проводится для установления (подтверждения) достоверности совершения финансово–хозяйственных операций между проверяемым субъектом и его контрагентами или третьими лицами, имеющими отношение к проверяемым финансово–хозяйственным операциям.
- **дополнительная проверка** – проводится для подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях по акту (справке) проверки либо в жалобе на решение контролирующего органа, требование (предписание) об устранении

нарушений, изучения дополнительных вопросов по делам (материалам), поступившим в органы уголовного преследования, суды.

- **совместная проверка** – проверка, проводимая несколькими контролирующими (надзорными) органами.

5. По месту проведения

- ♦ **выездные** – проводятся по месту нахождения проверяемого субъекта;
- ♦ **камеральные** – проводится контролирующим органом по месту своего нахождения на основе данных различных документов, представленных субъектами хозяйствования или их представителями, а также на основании имеющихся у контролирующего органа документов и сведений.

В. 2. Приемы фактического контроля.

Для качественного проведения проверки контролируемого объекта используют различные приемы. Все они в зависимости от содержания объектов и условий их исследования подразделяются на приемы документального и фактического контроля.

Приемы фактического контроля помогают установить действительность, реальность, количественное и качественное состояние контролируемого объекта. К ним относятся:

- **Инвентаризация** представляет собой проверку в натуре денежных средств, материальных ценностей, состояния расчетов и других статей баланса на определенную дату.
- **Контрольный обмер** – организуется для определения фактически выполненного объема строительных и ремонтных работ и применяются для проверки достоверности учета незавершенного производства, расходования строительных материалов в сравнении с нормами и фактически выполненным объемом работ, проверки правильности начисления заработной платы, расчетов с подрядчиками и другими предприятиями за выполненные объемы работ.
- **Обследование объектов** – заключается в сборе информации, которая не может быть получена в ходе документальной проверки. Проводя личное наблюдение, осматривая подконтрольные объекты, знакомясь с технической, технологической и складской документацией, контролер получает необходимую дополнительную информацию.

При необходимости в круг обследования включают: анкетирование, хронометраж, фотографирование, наблюдение за поведением материально ответственных работников на рабочих местах и другие.

- **Контрольный запуск сырья в производство** – этот прием применяется для проверки правильности действующих норм расхода сырья и материалов, установления фактического расхода сырья и материалов на производство, выхода готовой продукции, количества отходов и т. д.

Данный прием содействует выявлению нарушений технологии, позволяет вскрывать хищения, связанные с созданием неучтенных излишков МЦ за счет применения завышенных норм расхода, изменения режимов технологии, искажения качественных показателей.

- **Лабораторный анализ** – применяется при проверке соответствия качества ТМЦ действующим стандартам и осуществляется путем отбора проб и

последующего исследования их в лаборатории. В основном этот прием применяется к той продукции, по которой имеются жалобы покупателей и брак.

- **Контрольная закупка ТМЦ, контрольные оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг** – способ контроля, выраженный в искусственном создании контролирующими органами ситуации по приобретению ТМЦ, оформлению заказов на выполнение работ, оказание услуг без цели их приобретения (потребления) или последующей реализации.

Способствует выявлению и документальной регистрации фактов обмана покупателей, нарушение продавцами правил торговли. На практике это очень сложный контрольный прием и его результат зависит не только от внезапности, но и от квалификации контролера.

В. 3. Приемы документального контроля.

Основные приемы документального контроля:

- **Формальная проверка** документа предусматривает проверку соблюдения действующих форм документов, последовательности, полноты и правильности заполнения реквизитов документов, соблюдения порядковой нумерации и наличия соответствующих подписей в документах.

По качественным признакам документы делятся на доброкачественные и недоброкачественные.

Доброкачественным считается документ, отвечающий требованиям по составлению в утвержденной форме, в котором заполнены все необходимые реквизиты и правильно отображена выполненная хозяйственная операция.

К *недоброкачественным* относят документы, которые не отвечают перечисленным требованиям, отражают осуществленную операцию в искаженном виде и содержат фальшивые факты.

Нередко нарушения и злоупотребления кроются за внешне правильно оформленными документами (фиктивными квитанциями, расписками, актами).

- **Арифметическая проверка** документов включает правильность проставленных цен в документе, приведенных наценок, скидок, произведенных вычислений и таксировок, подсчетов итогов и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документа.

Неправильные арифметические подсчеты могут быть:

– *умышленными* (искажение себестоимости продукции, объемов строительно-монтажных работ, общей суммы общехозяйственных расходов, итоговых сумм в документах);

– *неумышленными* (использование автоматизированных систем учета резко сокращает вероятность возникновения неумышленной арифметической ошибки).

- **Экспертная проверка** дополняет формальную и арифметическую и направлена на выявление подделок в документах.

Подделанным (фальшивым) является документ, реквизиты или содержание зафиксированной операции которого не соответствуют действительности. Составление подделанных документов является уголовным преступлением.

Подделанные документы могут иметь нарушенную структуру бумаги (потеря блеска); утончение пласта бумаги; «размывы» чернил в штрихах заново выполненных операций; признаки дописки (разные почерки), травления; пятна; ломкость (хрустящие свойства) бумаги.

Подделанные документы бывают двух видов:

1) *бестоварные* – документы, которыми оформлено движение ценностей, тогда как они в действительности не поступали, или израсходованы на другие цели, или вообще остались без движения (например, накладная на отпуск материальных ценностей со склада составлена, однако фактически они не были отпущены);

2) *безденежные* – документы, которыми оформлены операции с денежными средствами, которые в действительности не имели места (например, составлен расходный кассовый ордер на якобы выданные из кассы деньги, но фактически они не выплачены, а присвоены кассиром).

Очень часто встречаются документы частично бестоварные и частично безденежные.

Фальсифицированными являются документы, которые имеют подделанные подписи, резолюции, штампы и печати, замену текстов и сумм, подчистки, приписки, исправления и прочие приемы подделки с целью утаивания фактов растрат и краж ценностей, бесхозяйственности, незаконных и нецелесообразных операций и т. п.

- При **логической проверке** путем сопоставления хозяйственной операции, отраженной в документе, с различными взаимосвязанными показателями, событиями, явлениями определяется: была ли объективная возможность ее возникновения.
- При **нормативно-правовой** проверке устанавливается соответствие совершенной операции действующим правилам, требованиям устава или учредительного документа, законам, нет ли отклонений от утвержденных норм, смет, лимитов....

При наличии отклонений составляются расчеты и аналитические таблицы, выясняются последствия и виновные лица, определяется ущерб, причиненный неправомерными действиями работников предприятия (выдача заработной платы без доверенности и др.).

- При **экономической проверке** выясняются экономическая целесообразность совершенной операции, обеспеченность операции источниками финансирования, плановыми расчетами, изучаются полученные результаты от данной операции и их влияние на конечный финансовый результат (прибыль) – использование сторонних работников при наличии штатных, не целесообразное приобретение основных средств и др.
- Сущность **встречной проверки** заключается в изучении достоверности операций путем сопоставления документов и записей в учетных регистрах, относящихся к одним и тем же взаимосвязанным операциям.

Данный метод позволяет смоделировать утраченный или искаженный документ. Сопоставляя разные документы, можно построить модель документа в первоначальном виде, который будет служить источником информации о содержащихся в нем сведениях.

- При **контрольных сличениях** остаток на начало проверяемого периода вместе с документированным приходом должен быть равен документируемому расходу вместе с остатком на конец проверяемого периода. Начальные и конечные остатки обычно базируются на данных инвентаризационных описей.

Контрольные сличения находят широкое применение для проверки правильности оприходования и списания в расход отдельных сортов материальных ценностей, достоверности аналитического учета и т. д.

- **Обратная калькуляция** (обратный счет) используется для проверки размера необоснованного списания сырья на производство при выпуске определенного вида готовых изделий.

Сущность этого методического приема состоит в том, что по фактическому выпуску готовых изделий исчисляется расход сырья в соответствии с установленными нормами за межинвентаризационный период, который сопоставляется с фактически произведенными списаниями сырья по первичным документам за это же время. В результате этого устанавливаются факты незаконного списания сырья и материалов на производство.

- При применении **проверки документов по данным корреспондирующих счетов** можно выявить документы, по которым совершены незаконные, нецелесообразные операции, а в ряде случаев и злоупотребления.

- **Аналитическая (счетная) проверка отчетности и балансов** – посредством этого приема изучается обоснованность показателей отчетности и балансов с данными аналитического и синтетического учета, согласованность показателей в отдельных формах бухгалтерской отчетности и баланса, в регистрах бухгалтерского учета и первичных документов.

- **Сравнение** – используется при изучении финансовых результатов и состояния сохранности имущества предприятия. С его помощью фактические данные, отраженные в отчетности, сопоставляются с базисными периодами, плановыми, нормативными и другими показателями.

Для изучения финансовых результатов, приведенных в балансе и отчетности, и раскрытия качественной их стороны используются относительные величины, выраженные в коэффициентах, индексах, процентах.

Документальный контроль может осуществляться следующими способами:

- ♦ **Сплошным**
- ♦ **Выборочным.**

ТЕМА 3. ПЛАНИРОВАНИЕ И ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНОЙ (НАДЗОРНОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ.

1. Планирование и организация проведения проверок.
2. Этапы проведения комплексной проверки.
3. Оформление результатов проверки.
4. Порядок передачи материалов проверки в органы уголовного преследования и проведение проверок по их поручению.
5. Понятие материального ущерба и определение его размера.

Нормативная база:

1. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 22 января 2018г. №43 «О методике формирования системы оценки степени риска».
2. Приказ Министерства по налогам и сборам от 09.02.2018 №20 «Об утверждении критериев оценки степени риска в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки».
3. Указ Президента Республики Беларусь №510 от 16.10.2009г. «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь».

В.1 Планирование и организация проведения проверок.

Вся ревизионная работа, проводимая контрольными (надзорными) органами, осуществляется в соответствии с утвержденными планами.

Планы выборочных проверок, которые введены практику контрольной (надзорной) деятельности с 01 января 2019г., формируются органами Комитета государственного контроля на полугодие на основании представленных соответствующими контрольными органами **сводных планов проверок**.

Сводные планы проверок формируются государственными органами на каждое полугодие, утверждаются их руководителями и представляются в органы КГК в электронном виде по форматам интегрированной автоматизированной системы контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь.

В планы выборочных проверок включаются только проверки, проводимые контролирующими (надзорными) органами, включенными в **Перечень контролирующих (надзорных) органов**, уполномоченных проводить проверки, и сфер их контрольной (надзорной) деятельности (Указ Президента РБ от 16 октября 2009г. № 510).

Подход к выбору объекта проверки изменен с 1 января 2018г. в связи с вступлением в силу Указа Президента РБ от 16 октября 2017г. №376 «О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности».

Отбор субъектов хозяйствования для проведения выборочной проверки осуществляется в соответствии с Методикой формирования системы оценки степени риска, утвержденной постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22 января 2018 г. №43.

Методика описывает проводимый контролирующим (надзорным) органом комплекс мероприятий по определению критериев оценки степени риска. На основании таких критериев осуществляется отбор субъектов для включения в планы выборочных проверок.

Руководители государственных органов, утвердившие сводные планы проверок, несут персональную ответственность за обоснованность включения проверок в сводные планы проверок и в планы выборочных проверок.

!!!!План выборочных проверок размещается на официальном сайте Комитета государственного контроля либо его органов в глобальной компьютерной сети Интернет соответственно не позднее 15 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 15 июня года, в котором планируется проведение проверки.

Этапы отбора субъектов хозяйствования для включения в план выборочных проверок на следующий отчетный период

1. Выявление риска. Контролирующий (надзорный) орган осуществляет выявление риска исходя из его сферы контроля (надзора). Причем выявление риска может осуществляться как по одной, так и по всем сферам контроля (надзора).

Для оценки степени риска используются следующие источники информации:

- результаты анализа отчетности и сведений, представляемых проверяемым субъектом, в том числе посредством автоматизированных систем;
- результаты предыдущих проверок;
- результаты иных форм контроля;
- результаты анализа сведений, представляемых иными органами и организациями.

При назначении выборочной проверки контролирующим (надзорным) органом учитывается информация, в том числе:

- ✓ **представленная проверяемым субъектом** по контрольному списку вопросов (чек-листу), административные данные, аудиторское заключение (при его наличии);

Информация по контрольному списку вопросов (чек-листу) должна быть представлена проверяемым субъектом контролирующему (надзорному) органу не позднее 10 рабочих дней со дня получения указанного списка (чек-листа).

- ✓ полученная в ходе осуществления мер профилактического и предупредительного характера;
- ✓ полученная от органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу, судов по находящимся в их производстве делам;
- ✓ полученная от государственного органа, иностранного государства, иной организации или физического лица по высланному запросу.

2. Выявление субъектов с риском. Контролирующий (надзорный) орган формирует перечень субъектов с риском, подпадающих под сферу контроля (надзора).

Перечень также может определяться либо по каждой сфере контроля (надзора), либо по нескольким, либо по всем сферам контроля (надзора).

В перечень субъектов с риском **не включаются** субъекты, в отношении которых:

- ❖ **не проводятся проверки в соответствии с пунктом 7 Указа Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009г. №510:**

П. 7 – запрещается проведение проверок (за исключением внеплановых) в течение 2-х лет со дня:

- ✓ государственной регистрации – организаций (кроме созданных в порядке реорганизации), индивидуальных предпринимателей;
- ✓ присвоения учетного номера плательщика – обособленных подразделений организаций (кроме созданных в порядке реорганизации);
- ✓ создания – представительств иностранных организаций;
- ✓ ввода в эксплуатацию объекта строительства – в части деятельности проверяемого субъекта в отношении этого объекта.

В течение указанного срока (2 года), могут назначаться внеплановые проверки:

- по поручению Президента Республики Беларусь;
- КГК (либо по его поручению) при наличии у него информации, свидетельствующей о совершении финансовых операций с нарушением требований законодательства (незаконных финансовых операций) на сумму, превышающую 1000 базовых величин;
- по поручению органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу;
- использования (расходования) проверяемым субъектом бюджетных средств, средств государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, государственного имущества, мер государственной поддержки;
- для подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях по акту (справке) проверки либо в жалобе на решение контролирующего (надзорного) органа, требование (предписание) об устранении нарушений, изучения дополнительных вопросов по делам, поступившим в органы уголовного преследования, суды, (дополнительная проверка).

Внеплановые проверки назначаются руководителем контролирующего (надзорного) органа или его уполномоченным заместителем в пределах компетенции контролирующего (надзорного) органа.

- ❖ **Проведение нескольких выборочных проверок одного и того же проверяемого субъекта в течение календарного года не допускается. Выборочные проверки одного проверяемого субъекта в течение календарного года могут быть осуществлены несколькими контролирующими (надзорными) органами только в форме совместной проверки.**
- ❖ **Проведение в течение 3-х календарных лет нескольких выборочных проверок одного и того же проверяемого субъекта как данным органом, так и его вышестоящим органом, их структурными подразделениями не допускается.**

3. Проведение работы по определению критериев оценки степени риска.

Система оценки степени риска – это комплекс мероприятий в целях определения степени риска для выявления субъектов с высокой степенью риска и их отбора для включения в планы выборочных проверок.

Все контролирующие (надзорные) органы разработали критерии оценки степени риска с учетом специфики своей подконтрольной сферы, которые согласовали с Межведомственным советом по контрольной (надзорной) деятельности.

Информация об утвержденных критериях оценки степени риска размещена на официальных сайтах контролирующих (надзорных) органов в глобальной компьютерной сети Интернет.

Контролирующий (надзорный) орган каждому критерию оценки степени риска присваивает балл в зависимости от величины риска нарушения субъектом законодательства.

Критерии оценки степени риска при необходимости могут актуализироваться в целях повышения их эффективности и в случае изменения законодательства.

Критерии оценки степени риска проверяемых субъектов, разработанные Министерством по налогам и сборам, зависят от применяемой системы налогообложения.

4. Оценка степени риска.

Каждый из субъектов, включенных в перечень на втором этапе определения степени риска, следует соотнести с установленными выше критериями (в п.3).

Так, если указанный критерий присутствует у субъекта, то ему присваивается балл согласно шкале, если критерий отсутствует - 0 баллов.

Степень риска определяется путем суммирования баллов по всем критериям оценки степени риска, присутствующим у субъекта.

5. Определение субъектов с высокой группой риска.

Субъекты по итоговой сумме баллов располагаются в порядке убывания от максимального к минимальному, а затем к ним применяется индикатор высокой степени риска, превышение которого определяет отнесение субъекта к высокой степени риска. Индикатор высокой степени риска рассчитывается по формуле:

$$ИВ = ПК \times \frac{\sum K_n \times KB_n}{ОК}$$

где ИВ - индикатор высокой степени риска;

ПК - повышающий коэффициент, но не менее 1,2;

K_n - количество субъектов с одинаковой степенью риска;

KB_n - количество баллов, присвоенных каждому из субъектов с одинаковой степенью риска;

ОК - количество субъектов с риском, включенных в перечень.

Индикатор высокой степени риска рассчитывается как среднее арифметическое всех сработавших баллов субъектов умноженное на повышающий коэффициент 1,2, (если контролирующий (надзорный) орган не установит более высокий повышающий коэффициент).

Пример.

100 субъектов набрали следующую сумму баллов: 15 субъектов - по 1 баллу, 10 - по 5 баллов, 15 - по 10 баллов, 20 - по 17 баллов, 10 - по 20 баллов, 10 - по 30 баллов, 15 - по 45 баллов, 5 - по 50 баллов.

$$ИВ = 1,2 \times (15 \times 1 + 10 \times 5 + 15 \times 10 + 20 \times 17 + 10 \times 20 + 10 \times 30 + 15 \times 45 + 5 \times 50) / 100 = 23,76.$$

Получается, что только 30 субъектов (30% от общего количества) набрали более 23,76 балла, в том числе 10 субъектов - 30 баллов, 15 субъектов - 45 баллов и 5 субъектов - 50 баллов. Данные субъекты будут отнесены к высокой группе риска.

Субъекты, которые не имеют рисков, определенных контролирующими (надзорными) органами, либо если их сумма баллов ниже индикатора высокой степени риска, не подлежат отбору в качестве проверяемых субъектов для проведения выборочных проверок.

Каждый контролирующий (надзорный) орган самостоятельно устанавливает повышающий коэффициент к индикатору высокой степени риска в большем размере, чтобы осуществить отбор субъектов для включения в планы выборочных проверок с учетом имеющихся у него трудовых ресурсов.

Порядок установления сроков проведения совместных проверок определяется Комитетом государственного контроля.

При проведении совместной выборочной проверки контролирующие (надзорные) органы обязаны приступить к ее проведению в течение календарного месяца, указанного в плане выборочных проверок.

Особенности назначения отдельных видов проверок

Государственный контроль (надзор) осуществляется в формах:

- **выборочных проверок;**
- **внеплановых проверок;**
- **мероприятий технического (технологического, поверочного) характера;**
- **мер профилактического и предупредительного характера.**

Выборочная проверка – проверка, включаемая в план выборочных проверок.

В ходе **внеплановой проверки** подлежат изучению только те вопросы (сферы), к которым относятся факты и обстоятельства, выявленные в отношении конкретных проверяемых субъектов и послужившие основанием для назначения данной внеплановой проверки.

Внеплановые проверки назначаются:

- по поручению Президента Республики Беларусь;
- по поручению Совета Министров Республики Беларусь;
- Председателем КГК и его заместителями, председателями КГК областей, начальниками управлений Департамента финансовых расследований КГК по областям, по Минской области и г. Минску в пределах их компетенции;
- Генеральным прокурором и его заместителями, прокурорами областей, г. Минска в пределах компетенции;
- руководителем иного контролирующего (надзорного) органа и одним из уполномоченных им заместителей в пределах компетенции контролирующего (надзорного) органа (по следующим основаниям: проведение процедур экономической несостоятельности (банкротства), проведение дополнительной проверки; поручение органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу и судов по находящимся в их производстве делам и др.)

Поручение на проведение внеплановой проверки может быть дано по следующим основаниям:

- наличие у контролирующего (надзорного) органа информации, свидетельствующей о совершаемом (совершенном) нарушении законодательства или о фактах возникновения угрозы причинения либо причинения вреда жизни, здоровью граждан, животному и растительному миру, окружающей среде, безопасности государства, историко-культурным ценностям, имуществу юридических и физических лиц;

По данному основанию поручение на проведение проверки может быть дано при представлении заявителем документов, подтверждающих соответствующие нарушения, содержащих указание на такие нарушения или факты и обоснование необходимости проведения проверки. При отсутствии у заявителя документов, подтверждающих данные нарушения или факты, он должен представить письменное согласие на дачу свидетельских показаний в отношении таких нарушений или фактов.

Анонимное заявление не является основанием для проведения внеплановых проверок.

- использование (расходование) проверяемым субъектом бюджетных средств, средств государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, государственного имущества, мер государственной поддержки;
- существенное ухудшение показателей деятельности банков или небанковских кредитно-финансовых организаций.

Проведение **нескольких внеплановых проверок одного и того же проверяемого субъекта в течение календарного года** контролирующим (надзорным) органом допускается **только по поручению Президента Республики Беларусь и Совета Министров Республики Беларусь**.

Мероприятия технического (технологического, поверочного) характера имеют предупредительно-профилактическую направленность.

Проведение выборочных и внеплановых проверок по вопросам, относящимся к мероприятиям технического (технологического, поверочного) характера, не допускается.

По результатам проведения мероприятий технического (технологического, поверочного) характера контролирующие органы в пределах своей компетенции:

- 1) в случае выявления нарушений – выносят требование (предписание) об их устранении в установленный срок;
- 2) в случае выявления нарушений законодательства, создающих угрозу национальной безопасности, причинения вреда жизни и здоровью населения, окружающей среде:

– вручают (направляют) предложение о приостановлении (запрете) деятельности субъекта, объекта строительства, оборудования до устранения нарушений;

– выносят требование (предписание) о приостановлении (запрете) производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), эксплуатации транспортных средств до устранения нарушений.

Об устранении нарушений, субъект в пределах установленного срока письменно сообщает контролирующему (надзорному) органу с приложением

подтверждающих документов, а также предоставляет возможность удостовериться на месте в устранении нарушений.

В случае выполнения в установленный срок субъектом требований (предписаний) об устранении нарушений, приостановлении (запрете) производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), эксплуатации транспортных средств меры ответственности за данные нарушения в отношении субъекта и (или) его должностных лиц не применяются.

Контрольная (надзорная) деятельность осуществляется с использованием мер профилактического и предупредительного характера, реализуемых контролирующими (надзорными) органами во взаимодействии с субъектами, подлежащими контролю (надзору), в том числе путем:

- 1) проведения мониторинга, направления рекомендаций по устранению и недопущению недостатков, выявленных в результате мониторинга;
- 2) проведения разъяснительной работы о порядке соблюдения требований законодательства, применения его положений на практике;
- 3) информирования субъектов (включая использование средств глобальной компьютерной сети Интернет, средств массовой информации) о типичных нарушениях, выявляемых в ходе проверок контролирующими (надзорными) органами;
- 4) проведения семинаров, круглых столов и другого.

Проверка проверяемого субъекта проводится за период, не превышающий 3-х календарных лет (проверка соблюдения налогового законодательства – за период, не превышающий 5-ти календарных лет), предшествующих году, в котором в установленном порядке принято решение о назначении проверки, а также за истекший период текущего календарного года.

Для назначения выборочной проверки календарные периоды исчисляются с года окончания предыдущей выборочной проверки (включая этот год), проведенной как данным органом, так и его вышестоящим органом, их структурными подразделениями.

Период, за который проводится проверка, не ограничивается в случаях:

– проведения проверки по поручениям Президента РБ, Совета Министров РБ, Председателя КГК и его заместителей, Генерального прокурора и его заместителей;

– осуществления проверки по поручениям органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам;

– проведения проверки соблюдения бюджетного законодательства, а также законодательства об использовании государственного имущества и охране окружающей среды;

– осуществления надзора за банковской деятельностью;

– обращения физического лица при его несогласии с результатами расследования несчастного случая на производстве или профессионального заболевания;

– проведения проверки по вопросам соблюдения законодательства о пенсионном обеспечении за работу с особыми условиями труда;

– проведения дополнительных проверок.

В. 2 Этапы проведения комплексной проверки

Проверка – форма контроля (надзора), в ходе которого контролирующий (надзорный) орган проверяет соответствие деятельности, осуществляемой проверяемыми субъектами, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами в целях пресечения нарушений и устранения их вредных последствий.

Проведение проверки – это последовательный процесс, который начинается с подготовки к ее проведению и заканчивается проверкой устранения нарушений и недостатков, выявленных во время предыдущей проверки.

Контрольная (надзорная) работа состоит из следующих этапов:

1) подготовка к проведению проверки до выезда на объект;

На первом этапе контрольной работы в соответствии со сроками, предусмотренными планом выборочных проверок, руководитель контрольного (надзорного) органа заблаговременно назначает приказом проверку деятельности предприятия.

В приказе указываются полное наименование проверяемого предприятия, вид проверки, период, за который проводится проверка, срок проведения проверки, руководитель и состав контрольной группы.

На основании приказа каждому члену контрольной группы может выписывается командировочное удостоверение с указанием цели командировки (при нахождении проверяемого субъекта в другом городе).

О назначении выборочной проверки проверяемый субъект должен быть письменно уведомлен не позднее чем за 10 рабочих дней до начала ее проведения.

Уведомление о проведении проверки должно содержать: наименование контролирующего (надзорного) органа, который будет проводить проверку; наименование проверяемого субъекта; месяц начала проверки; проверяемый период; исчерпывающий перечень вопросов, подлежащих проверке.

Проверка проводится на основании предписания руководителя контролирующего органа, заверенного печатью или оформленного на фирменном бланке. Предписание на проведение проверки выдается каждым контролирующим органом отдельно.

В случае необходимости проведения проверок нескольких проверяемых субъектов выдается одно предписание на проведение проверок этих проверяемых субъектов.

Встречная проверка контрагентов (третьих лиц) проверяемого субъекта проводится на основании предписания, выданного в отношении проверяемого субъекта.

Встречные проверки не проводятся, если сумма отдельно взятой финансовой операции на момент ее совершения, осуществлявшейся с субъектами хозяйствования:

– юридическими лицами и ИП РБ, не превышает 250 базовых величин,

– иностранными организациями и физическими лицами, зарегистрированными в качестве ИП за пределами РБ, – 500 базовых величин.

Данные требования не применяются в случаях осуществления финансово-хозяйственных операций с использованием бюджетных средств, средств государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, государственного имущества, установления фактов оформления финансово-хозяйственных операций документами, содержащими недостоверные сведения и (или) оформленными с нарушениями требований законодательства, а также, если встречная проверка назначена в рамках возбужденного уголовного дела.

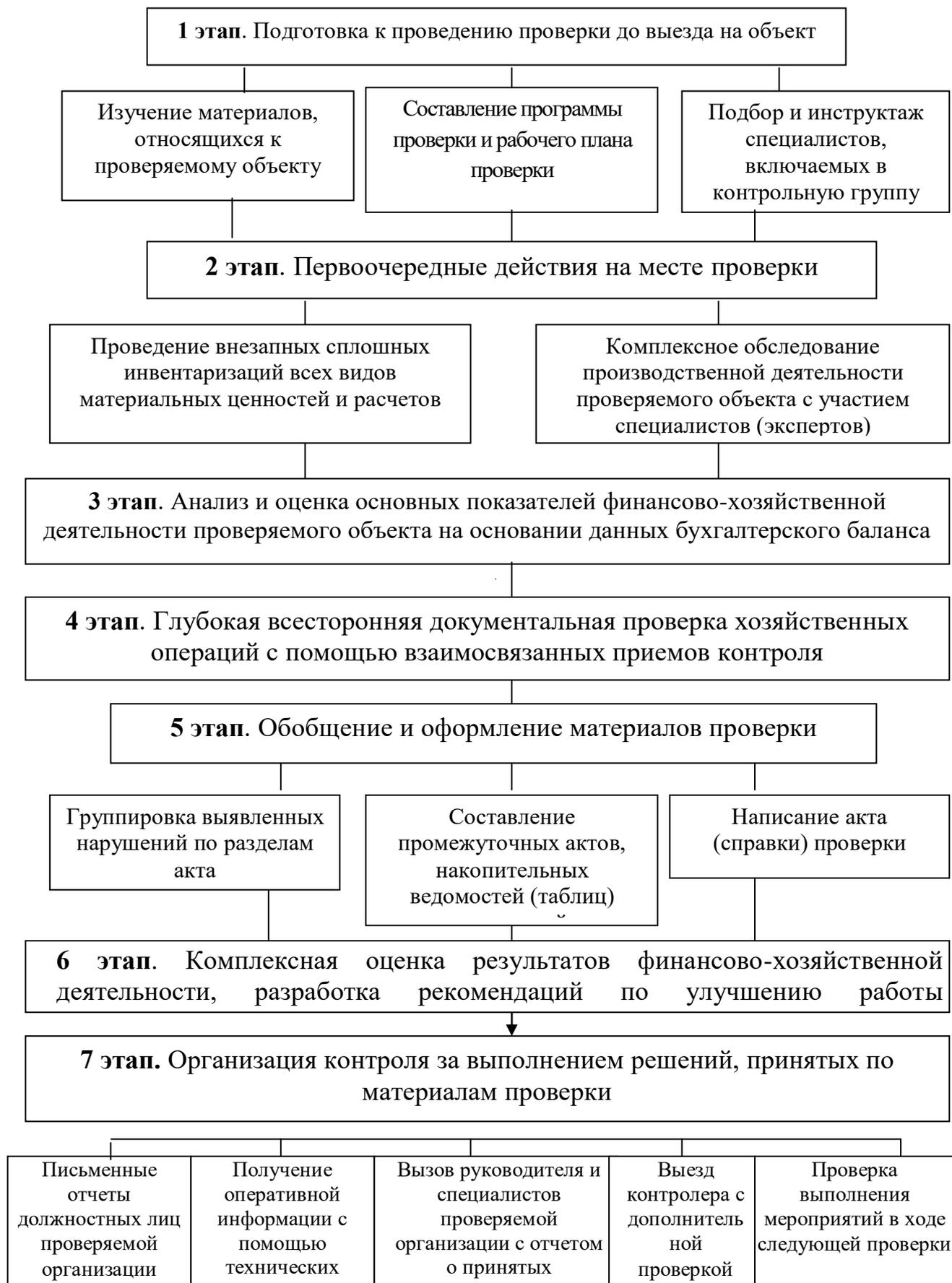


Рис. 1 – Основные этапы и последовательность проведения проверки

Перед выездом на проверку контролер должен провести подготовительную работу, связанную с изучением проверяемого предприятия, подготовкой программы и плана проведения проверки. При этом изучаются нормативные акты, касающиеся особенностей деятельности проверяемого объекта.

Программа включает перечень основных вопросов, подлежащих проверке, период, за который должна быть проведена проверка, и используемые способы и приемы контроля.

Руководитель контрольной группы должен ознакомить всех ее членов с содержанием программы и распределить задания между ними. На основании полученных заданий члены контрольной группы составляют рабочие планы (графики) проведения проверки порученных им участков деятельности предприятия, которые утверждаются руководителем контрольной группы. При необходимости проведения контрольного обмера контролирующий (надзорный) орган обязан письменно известить участников контрольного обмера о времени и месте его проведения не позднее, чем за 3 рабочих дня до начала осуществления контрольного обмера.

2) первоочередные действия на месте проверки;

По прибытии на проверяемое предприятие перед началом проведения проверки проверяющий (руководитель проверки) обязан предъявить представителю проверяемого субъекта его служебное удостоверение, предписание на проведение проверки, а также внести необходимые сведения в **книгу учета проверок** (в случае ее представления).

В случае, если проверка начинается с проведения **контрольной закупки ТМЦ либо контрольного оформления заказов** на выполнение работ (оказание услуг), **служебное удостоверение и предписание** на проведение проверки **предъявляются** проверяющим проверяемому субъекту **после завершения контрольных мероприятий.**

При проведении проверки с использованием метода контрольной закупки ТМЦ либо контрольного оформления заказов на выполнение работ (оказание услуг) такие сведения вносятся в книгу учета проверок после завершения контрольных мероприятий.

В случае непредставления (отсутствия) книги учета проверок информация об этом указывается в акте (справке) проверки.

!!!!Невнесение должностным лицом контролирующего (надзорного) органа записи о проведении проверки в книгу учета проверок (при представлении данной книги) являются основаниями для признания проверки незаконной.

Решение о признании проверки незаконной принимается вышестоящим контролирующим (надзорным) органом, в том числе по заявлению (жалобе) проверяемого субъекта.

Признание проверки незаконной влечет недействительность ее результатов, а если проверка не завершена – также ее прекращение, за исключением случаев установления в ходе проверки фактов, указывающих на признаки преступления.

Заявление (жалоба) о признании проверки незаконной может быть подано проверяемым субъектом в течение 10 дней со дня начала проверки и рассматривается вышестоящим контролирующим (надзорным) органом в срок не позднее 10 дней со дня его получения.

Комплексное обследование производственной деятельности проверяемого субъекта является первым этапом проверки непосредственно на месте, и оно позволяет членам контрольной группы установить недостатки в работе предприятия, в хранении и использовании оборудования, техники, материальных ценностей и других объектов контроля.

Проверяющие могут производить осмотр используемых для осуществления деятельности территорий или помещений проверяемого субъекта для определения соответствия фактических данных об объектах документальным данным, представленным проверяемым субъектом.

Осмотр используемых для осуществления деятельности территорий или помещений производится в присутствии представителя проверяемого субъекта, а осмотр помещений, где хранятся ТМЦ, – в присутствии материально ответственного лица.

В случае необходимости может проводиться инвентаризация материальных ценностей и денежных средств.

До начала проведения документальной проверки следует также ознакомиться с состоянием бухгалтерского учета.

3) анализ и оценка основных показателей финансово-хозяйственной деятельности на основании данных бухгалтерского баланса;

4) глубокая всесторонняя документальная проверка хозяйственных операций с помощью взаимосвязанных приемов контроля;

После проведения подготовительной организационной работы на предприятии проверяющие приступают к непосредственной проверке, в ходе которой используются способы и приемы документального и фактического контроля.

Проверка должна проводиться **в рабочее время** проверяемого субъекта.

В рамках проверяемых вопросов контролирующие органы должны потребовать и получить от проверяемого субъекта необходимые документы (их копии).

Контролирующие органы также вправе привлечь эксперта на договорной основе, если для разрешения возникающих в ходе проверки вопросов требуются специальные знания в науке, технике, искусстве, ремесле и иных сферах деятельности. Вопросы, поставленные перед экспертом, и его заключение не могут выходить за пределы специальных знаний эксперта.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов, отказаться от дачи заключения, если предоставленные ему материалы являются недостаточными. Эксперт обязан отказаться от дачи заключения, если он не обладает необходимыми знаниями для проведения экспертизы.

Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени.

Оплата за проведение экспертизы и за услуги специалиста производится контролирующими органами за счет средств бюджета, а в случае, если по результатам проверки установлены нарушения по вопросам, по которым назначалась экспертиза или привлекался специалист, – за счет средств проверяемого субъекта.

Срок проведения проверки (за исключением внеплановой тематической оперативной и дополнительной проверок) не может превышать:

- 1) при проведении проверок ИП, нотариусов, лиц, осуществляющих адвокатскую деятельность индивидуально, ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма, временных (антикризисных) управляющих, не являющихся юридическими лицами или ИП, – **15 рабочих дней**;
- 2) при проведении проверок иных проверяемых субъектов – **30 рабочих дней**.

Срок проведения **внеплановой тематической оперативной проверки** в отношении одного проверяемого субъекта не должен превышать **3-х рабочих дней**.

Срок проведения **дополнительной проверки** не может превышать **10-ти рабочих дней**. Данный срок не распространяется на дополнительные проверки, проводимые по поручениям органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу.

Проведение выборочной проверки может быть **приостановлено** по решению руководителя государственного органа на срок, не превышающий 3-х месяцев (в случае направления запроса в компетентные органы иностранных государств – не превышающий 6-ти месяцев), при наличии следующих обстоятельств:

- проведении исследований (испытаний), технических освидетельствований или экспертизы, оперативно-розыскных мероприятий, направленных на установление фактов для целей проверки;
- необходимости восстановления проверяемым субъектом документов, необходимых для проведения проверки;
- направлении запроса в компетентные органы, в том числе иностранных государств;
- необходимости получения проверяемым субъектом документов и сведений, истребованных контролирующим (надзорным) органом, за пределами РБ;
- невозможности продолжения проверки из-за отсутствия в силу временной нетрудоспособности проверяющего или в силу временной нетрудоспособности, а также по иной причине представителя проверяемого субъекта.

Период, на который выборочная проверка приостановлена, не включается в общий срок проведения выборочной проверки. О приостановлении проверки в предписании делается отметка, с которой знакомится представитель проверяемого субъекта.

По решению руководителя государственного органа **проведение выборочной проверки может быть однократно продлено, но не более чем на 15 рабочих дней**, при наличии значительного объема документов, подлежащих проверке, а также при необходимости проведения значительного количества контрольных мероприятий (инвентаризаций, исследований, встречных проверок и других).

По заявлению проверяемого субъекта, поданному не позднее 3-х рабочих дней со дня получения уведомления, с указанием причин, препятствующих проведению выборочной проверки, контролирующим (надзорным) органом **может быть принято решение о переносе срока проведения выборочной проверки**.

Решение о переносе (об отказе в переносе) срока проведения плановой проверки принимается контролирующим (надзорным) органом не позднее 2-х

рабочих дней со дня получения заявления проверяемого субъекта. По инициативе проверяемого субъекта **срок может быть перенесен только один раз.**

5) обобщение и оформление материалов проверки;

Для систематизации материалов проверки проверяющий должен иметь рабочую тетрадь, в которой регистрируются вскрытые факты нарушений, злоупотреблений и другие недостатки в работе предприятия.

Проверяющий, принимая решение о применении при проведении проверки технических средств (в том числе аппаратуры, осуществляющей звуко- и видеозапись, кино- и фотосъемку, ксерокопирование, устройств для сканирования документов, идентификаторов скрытых изображений), уведомляет об этом под роспись проверяемого субъекта или его представителя.

6) комплексная оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности, разработка рекомендаций по улучшению работы предприятия;

7) организация контроля за выполнением решений, принятых по материалам проверки.

В.3 Оформление результатов проверки

Качество проверки зависит не только от уровня ее организации и правильности проведения, но и тщательности оформления обобщающих материалов. На основании этих документов принимаются меры к ликвидации недостатков и нарушений, налагаются административные взыскания, привлекаются к уголовной ответственности виновные лица.

Для оформления результатов проверки составляют:

- **акт проверки** – по результатам проверки, в ходе которой выявлены нарушения актов законодательства.

По фактам выявленных нарушений проверяющим в пределах его компетенции может быть составлен **протокол об административном правонарушении** и (или) **вынесено постановление по делу об административном правонарушении.**

- **справка проверки** – по результатам проверки, в ходе которой не выявлено нарушений актов законодательства.
- **промежуточный акт проверки** – составляется проверяющим до окончания проверки в случае, если выявленное нарушение может быть сокрыто или по выявленным фактам необходимо принять неотложные меры по их устранению и привлечению к ответственности лиц, чьи действия (бездействие) повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства. При оформлении промежуточного акта с виновных лиц могут истребоваться письменные объяснения.

Факты, изложенные в промежуточном акте проверки, включаются в акт проверки.

- **ведомости (таблицы)**, к каждому экземпляру акта проверки – для группировки выявленных фактов однородных массовых нарушений. В основном акте проверки приводятся только итоговые данные и описание нарушения.

В ведомостях (таблицах) указываются все необходимые данные по каждому факту нарушения: размер причиненного вреда (при его наличии), период, на протяжении которого совершалось нарушение, даты и номера документов.

- **пояснительная записка, сводные ведомости о стоимости проверенных строительно-монтажных и (или) ремонтно-строительных работ, произведенных затратах и суммах завышений, установленных контрольными обмерами (при их наличии)** – составляются по результатам контрольного обмера.
- **акты об отборе образцов (проб)** – составляются в случае, если в ходе проведения проверки производился отбор образцов (проб); прилагаются к акту проверки; должны быть подписаны в день проведения отбора образцов (проб).
- **протоколы проведенных исследований (испытаний) и экспертиз** (при их наличии).
- **справки и расчеты**, составленные на основании проверенных документов, а также **копии или выписки из документов**, заверенные проверяемым субъектом в установленном порядке.
- **объяснительные записки** – могут быть истребованы от должностных лиц проверяемого субъекта с целью объяснения причин выявленных нарушений. Данные объяснения прилагаются к акту проверки.

Результаты проверки оформляются проверяющими каждого контролирующего органа в отдельном акте (справке) проверки.

В случае, если **совместная проверка** проводится по инициативе контролирующего (надзорного) органа, **один экземпляр акта (справки) проверки** после вручения проверяемому субъекту **передается контролирующему органу, инициировавшему проведение проверки.**

Акт проверки состоит из вступительной (общей) и результативной частей.

Во вступительной части указываются:

- ✓ основание назначения проверки, дата и номер предписания на ее проведение, должности, фамилии и инициалы лиц, проводивших проверку;
- ✓ даты начала и окончания проверки, а также место составления акта проверки;
- ✓ проверенный период или проверенные периоды;
- ✓ должности, фамилии и инициалы работников проверяемого субъекта, обязанных подписать акт, с обязательным указанием периода их работы на занимаемых должностях в проверяемом периоде, а также иных лиц, привлекаемых к проверке;
- ✓ наименование проверяемого субъекта, местонахождение и подчиненность (при наличии), УНП, реквизиты текущего (расчетного) и иных счетов (при их наличии);
- ✓ наличие книги учета проверок, а также информация о произведенной в ней записи о данной проверке;
- ✓ кем и когда были проведены предыдущие проверки за проверяемый период по тем же вопросам, по которым проведена проверка;
- ✓ какие финансово-хозяйственные операции (документы), каким методом и за какой период проверены.

Заканчивается вступительная часть акта стереотипной фразой: «Настоящей проверкой установлено следующее...», после чего следует изложение результативной части.

Результативная (исследовательская) часть акта проверки представляет собой систематизированный перечень выявленных нарушений, недостатков и злоупотреблений в процессе финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта. Эта часть акта состоит из отдельных разделов по числу тем программы проверки:

- ✓ результаты проверки по каждому вопросу, подлежащему проверке, в соответствии с предписанием на проведение проверки;
- ✓ описание факта нарушения законодательства, место и время его совершения, акты законодательства, требования которых нарушены, и (или) предусмотренная законодательными актами ответственность за такое нарушение;
- ✓ размер причиненного вреда (при его наличии) и другие последствия выявленных нарушений;
- ✓ должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушения проверяемым субъектом законодательства;
- ✓ иные сведения, необходимые для рассмотрения материалов.

В акте проверки могут излагаться предложения об устранении выявленных нарушений.

В акте проверки должны быть соблюдены ясность и точность изложения выявленных фактов. Не допускается включение в акт проверки различного рода не подтвержденных документально фактов и данных о деятельности проверяемого субъекта. В акте (справке) проверки не допускаются неоговоренные исправления.

Все приложения к основному акту проверки обязательно нумеруются; в конце акта проверки необходимо перечислить все приложения к нему. *Обычно все приложения остаются при первом экземпляре акта, который направляется в контрольный (надзорный) орган, назначившую проверку.*



Акт (справка) проверки оформляется не менее чем в двух экземплярах и подписывается проверяющим (руководителем проверки) в срок не позднее 5-ти рабочих дней со дня окончания проверки с указанием даты подписания.

Дата подписания акта (справки) проверки проверяющим является датой составления акта (справки) проверки.

Акт (справка) проверки подписывается:

- проверяющим (руководителем проверки);
- руководителем проверяемого субъекта;
- лицом, осуществляющим руководство бухгалтерским учетом проверяемого субъекта (при проверках по вопросам, связанным с осуществлением проверяемым субъектом финансово-хозяйственных операций).

Проверяющий несет ответственность за достоверность фактов и сведений о выявленных нарушениях, а также установленных сумм вреда, указанных в акте проверки.

За достоверность документов, сведений и фактов, указанных в представленных по требованию проверяющего справках, объяснениях и расчетах, ответственность несут должностные лица и представители

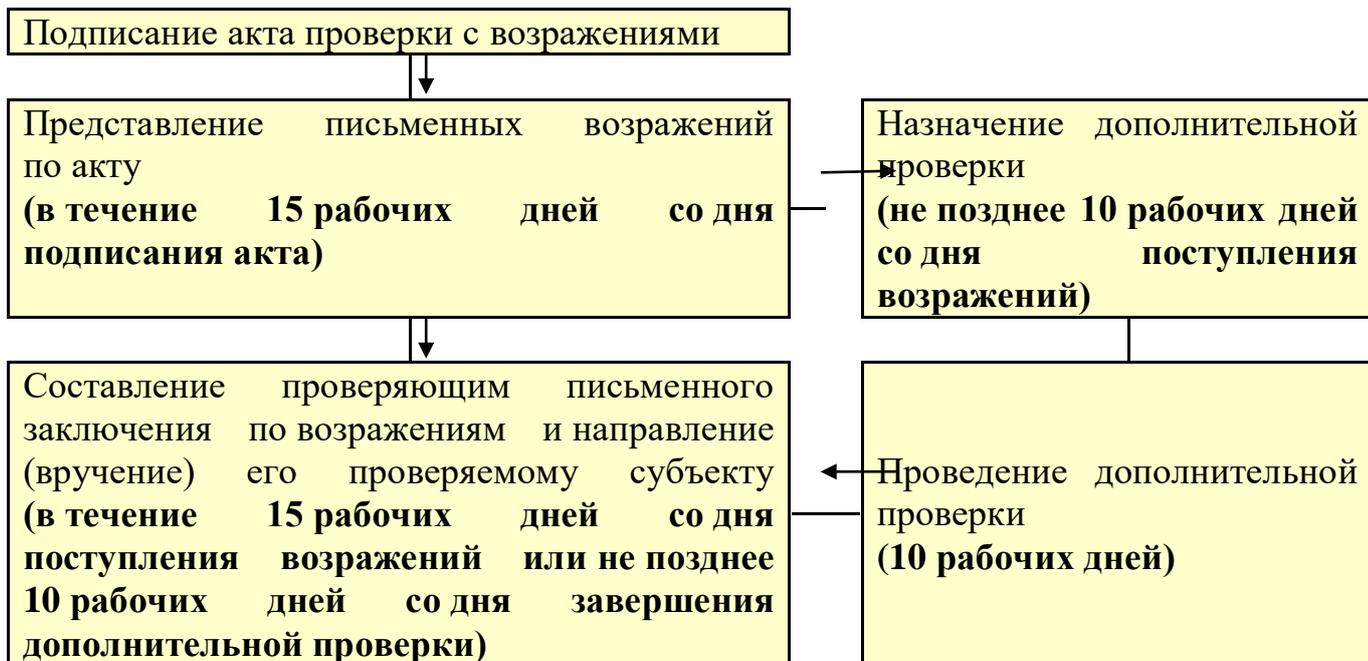
проверяемого субъекта, представившие указанные справки, объяснения и расчеты.

Акт (справка) проверки в течение 2-х рабочих дней со дня его (ее) подписания проверяющим вручается под роспись проверяемому субъекту.

При наличии возражений по акту проверки проверяемый субъект или его представитель делает об этом запись перед своей подписью и не позднее **15 рабочих дней** со дня подписания акта (справки) представляет в письменном виде возражения по его (ее) содержанию в контролирующий орган.

Обоснованность доводов, изложенных в возражениях, изучается проверяющим (руководителем проверки) и по ним в течение **15 рабочих дней** составляется **письменное заключение**, которое направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается проверяемому субъекту или его представителю под роспись.

Схема действий при подаче возражений по акту проверки



При необходимости в целях подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях, не позднее **10 рабочих дней** со дня поступления возражений может быть назначена дополнительная проверка в отношении проверяемого субъекта. Такая проверка проводится тем контролирующим органом, который первоначально проводил проверку. В этом случае **письменное заключение по возражениям направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается проверяемому субъекту или его представителю под роспись не позднее 10 рабочих дней со дня завершения дополнительной проверки.**

!!!На основании акта, составленного по результатам проведения проверки, в течение **30 рабочих дней** со дня его вручения проверяемому субъекту выносятся

решение по акту проверки и требование об устранении нарушений, установленных в ходе проведения проверки. По решению руководителя государственного органа указанный срок может быть продлен не более чем **на 15 рабочих дней**. В указанные сроки не включается время нахождения материалов проверки в органах уголовного преследования и судах.

Требование (предписание) об устранении нарушений должно содержать указание на срок, в течение которого нарушения должны быть устранены, и срок информирования контролирующего органа об устранении нарушений (но не позднее двух рабочих дней со дня истечения установленного срока на устранение нарушений).

Решение по акту проверки и требование (предписание) об устранении нарушений составляется в 2-х экземплярах:

1-й вручается под роспись проверяемому субъекту для принятия мер по устранению выявленных нарушений;

2-ой остается для осуществления контроля у контролирующего (надзорного) органа.

В случае неясности или нечеткости предписаний акта законодательства решения должны приниматься в пользу проверяемого субъекта.

!!!!Решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений являются обязательными для исполнения проверяемым субъектом.

О выполнении каждого пункта требования (предписания) об устранении нарушений проверяемый субъект в установленные сроки, письменно сообщает контролирующему органу, проводившему проверку, с приложением подтверждающих документов.

При наличии объективных обстоятельств, не позволивших устранить нарушения в установленные в сроки, по заявлению проверяемого субъекта, поданному не позднее 3-х рабочих дней до дня истечения указанных сроков с указанием причин, препятствующих устранению нарушений, должностным лицом контролирующего органа, может быть принято решение о переносе сроков устранения нарушений.

Данное решение принимается контролирующим органом не позднее 2-х рабочих дней со дня поступления заявления.

По инициативе проверяемого субъекта сроки устранения нарушений могут быть перенесены только один раз.

!!!!Проверяемый субъект имеет право обжаловать решения контролирующих (надзорных) органов по акту проверки, требования об устранении нарушений, действия (бездействие) проверяющих.

Жалоба может быть подана в вышестоящий контролирующий орган, вышестоящему должностному лицу, которому проверяющие непосредственно подчинены, в течение 30 календарных дней со дня их вынесения (совершения). Пропуск срока подачи такой жалобы является основанием для отказа в ее рассмотрении.

Жалоба рассматривается вышестоящим контролирующим (надзорным) органом в месячный срок со дня ее получения.

Решение по жалобе в течение 3-х рабочих дней со дня его принятия направляется лицу, подавшему жалобу, заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается ему под роспись.

Подача жалобы в вышестоящий контролирующий орган не исключает права на подачу жалобы в суд. При этом такая жалоба **может быть подана в экономический суд в течение года со дня их вынесения решения.**

В. 4 Порядок передачи материалов проверки в органы уголовного преследования и проведение проверок по их поручению

При выявлении фактов причинения вреда, недостач и хищений денежных средств (иного имущества), необоснованных списаний денежных средств и ТМЦ об этом немедленно ставится в известность лицо, назначившее проверку.

Контролирующий орган при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда, необоснованных списаний денежных средств и ТМЦ в размере более **1000 базовых величин**, установленных на момент причинения вреда, совершения финансово-хозяйственной операции, а при делящемся правонарушении – на момент его окончания (составления акта проверки), а также при установлении иных фактов, указывающих на признаки преступления, **передает материалы проверки в органы уголовного преследования в 10-дневный срок** со дня вынесения решения по акту проверки.

К подследственности органов финансовых расследований относятся, в частности, дела о (об):

– осуществлении незаконной предпринимательской деятельности (то есть деятельности, осуществляемой без государственной регистрации либо без специального разрешения (лицензии), когда такое специальное разрешение (лицензия) обязательно), **сопряженной с получением дохода (выручки) в крупном размере** (на сумму, в 250 и более раз превышающую размер базовой величины) **либо в особо крупном размере** (на сумму, в 1000 и более раз превышающую размер базовой величины), **либо лицом, ранее судимым за данное преступление, либо организованной группой;**

– причинении ущерба в крупном либо особо крупном размере в результате уклонения от уплаты сумм налогов, сборов путем сокрытия, умышленного занижения налоговой базы либо путем уклонения от представления налоговой декларации (расчета) или внесения в нее заведомо ложных сведений.

Материалы проверки направляются в органы уголовного преследования с **сопроводительным письмом**, в котором указываются наименование проверяемого субъекта, выявленные нарушения, требования законодательства, которые нарушены, должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства.

К сопроводительному письму прилагаются копии следующих документов:

- акта проверки;
- документов, регламентирующих должностные обязанности лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение законодательства (при их наличии);

- возражений по акту проверки (при их наличии) и заключений по результатам их рассмотрения, акта дополнительной проверки (при его наличии);
- решения по акту проверки и (или) требования (предписания) об устранении нарушений, постановления о наложении административного взыскания в отношении проверяемого субъекта;
- объяснений лиц по фактам выявленных нарушений (при их наличии).

К материалам проверок, передаваемым в органы уголовного преследования, могут быть приложены подлинники или копии документов бухгалтерского учета, иных документов, в том числе хранившихся на машинных носителях в электронном виде, свидетельствующие о совершении нарушений законодательства.

По мотивированному запросу органа уголовного преследования **контролирующий орган обязан в 5-дневный срок** со дня поступления запроса **представить копии** имеющихся у него **дополнительных материалов**, необходимых для принятия органом уголовного преследования решения в соответствии с законодательством.

Органы уголовного преследования при получении материалов проверки регистрируют и рассматривают их, принимают решение в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством.

О принятом решении (о возбуждении уголовного дела и результатах его рассмотрения, об отказе в возбуждении уголовного дела, о прекращении производства по уголовному делу, передаче уголовного дела прокурору для направления в суд) **в 10-дневный срок** со дня его вынесения в контролирующий орган **направляется соответствующая информация**.

При невозможности принятия решения по поступившим материалам проверки вследствие неполноты представленных документов органы уголовного преследования могут назначить дополнительную проверку. Такая проверка проводится соответствующим контролирующим (надзорным) органом с учетом его компетенции либо Министерством финансов (за исключением органов Комитета государственного контроля).

Проверки финансово-хозяйственной деятельности проверяемых субъектов также могут проводиться подразделениями документальных проверок органов финансовых расследований по поручениям Департамента финансовых расследований Комитета государственного контроля по возбужденному уголовному делу.

Данные проверки представляет собой способ сбора доказательств по делу. О проведении проверки следователь обращается с мотивированным постановлением, где указывает вид проверки (полная или частичная), на какие участки деятельности обратить внимание и какой период хозяйственной деятельности должен быть обревизован.

Руководитель контролирующего (надзорного) органа **в течение 5-ти рабочих дней** со дня получения поручения на проведение проверки по возбужденному уголовному делу от органов уголовного преследования и судов **должен принять решение о назначении (неназначении) проверки. В случае принятия решения**

о назначении проверки она должна быть начата не позднее 15 рабочих дней со дня получения поручения.

Перед проведением проверки в результате изучения представленных материалов и документов контролирующим органом могут быть уточнены вопросы, подлежащие проверке, и период проверки, а также необходимость участия специалистов иных контролирующих органов.

Результаты проверки во многом зависят от взаимоотношений контролера и следователя. Дополнение материалов проверки возможно путем допроса проверяющего в качестве свидетеля.

Акт (справка) проверки, в том числе промежуточный, представляется на подпись представителю проверяемого субъекта только после ознакомления с ним должностного лица органа уголовного преследования или суда, давшего поручение на проведение проверки.

Ознакомление с проектом акта (справки) проверки осуществляется должностным лицом органа уголовного преследования или суда, давшим поручение на проведение проверки, в течение 3-х рабочих дней с даты получения этого проекта. О факте и дате ознакомления делается отметка на проекте акта (справки).

Органы уголовного преследования при получении материалов проверки регистрируют и рассматривают их. **Информация о принятом решении (об отказе в возбуждении уголовного дела, возбуждении уголовного дела и результатах предварительного расследования по нему) в 10-дневный срок со дня его вынесения направляется в контролирующий орган, передавший материалы проверки.**

Органы уголовного преследования совместно с контролирующими органами обязаны принимать предусмотренные законодательством меры по выявлению вреда и обеспечению его полного взыскания.

В. 5 Понятие материального ущерба и определение его размера

Нормативная база:

1. Постановление Пленума Верховного суда Республики Беларусь от 26 марта 2002г. №2 «О применении судами законодательства о материальной ответственности работников за ущерб, причиненный нанимателю при исполнении трудовых обязанностей».
2. Трудовой кодекс РБ.
3. Постановление СМ РБ от 07.12.2016г. №1001 «О некоторых вопросах определения размера вреда (в том числе реального ущерба)».

При выявлении фактов нарушения законодательства, проверяющие должны определить размер причиненного вреда (материального ущерба).

Материальный ущерб – это уменьшение количества (количественная сторона) или ухудшение качества (качественная сторона) имущества или денежных средств, возникшее в результате противоправных действий.

Различают: *прямой действительный ущерб и косвенный.*

Прямой действительный ущерб – утрата, ухудшение или понижение ценности имущества, влекущие необходимость для нанимателя произвести затраты на восстановление, приобретение имущества или иных ценностей либо произвести излишние выплаты.

Примеры: *заработная плата, выплаченная незаконно уволенному работнику, штрафы, взысканные с нанимателя по вине работника, потери нанимателя в связи с неудовлетворением исковых требований по причине пропуска исковой давности, расходы, связанные с перевозкой, экспертизой, поставленной в торговую сеть некачественной продукции (товара), сверхнормативный расход электроэнергии, горюче-смазочных материалов.*

К **косвенному ущербу** относится: простой техники и оборудования; недоиспользование производственных мощностей; потери от снижения качества продукции.

Трудовое законодательство предусматривает, что работники несут материальную ответственность только при наличии прямого действительного ущерба.

Работник может быть привлечен к материальной ответственности при одновременном наличии следующих условий (статья 400 ТК РФ):

- 1) ущерба, причиненного нанимателю при исполнении трудовых обязанностей;
- 2) противоправности поведения (действия или бездействия) работника;
- 3) прямой причинной связи между противоправным поведением работника и возникшим у нанимателя ущербом;
- 4) вины работника в причинении ущерба.

Размер вреда, причиненного имуществу субъектов хозяйственной деятельности, определяется на дату причинения вреда исходя из денежной оценки имущества, числящегося в бухгалтерском учете, и (или) документов, отражающих денежную оценку имущества (уменьшенную на сумму амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам, рассчитанных в соответствии с законодательством).

Размер вреда определяется при:

- **недостаче** – как разница между денежной оценкой имущества, числящегося в бухгалтерском учете, и денежной оценкой его фактического наличия;
- **списании имущества сверх установленных норм (нормативов, лимитов)** – как разница между денежной оценкой фактически списанного имущества и денежной оценкой имущества, подлежащего списанию в соответствии с актами законодательства;
- **излишней выплате (переплате) денежных средств** – как разница между фактически выплаченными денежными средствами и денежными средствами, подлежащими выплате в соответствии с актами законодательства;
- **недоплате (недополучении) денежных средств** – как разница между денежными средствами, подлежащими выплате в соответствии с актами законодательства, и денежными средствами, фактически выплаченными;
- **ухудшении характеристик имущества**, в том числе в случае его разукомплектования, повреждения, порчи, при которых экономически целесообразно восстановление характеристик имущества, – исходя из стоимости данного восстановления (в том числе ремонта, необходимого комплектования).
- **отчуждении имущества ниже стоимости, определенной в соответствии с актами законодательства**, – как разница между стоимостью, определенной в соответствии с актами законодательства, и стоимостью, по которой имущество было реализовано;

- **завышении (занижении) фактически оплаченной по сравнению с определенной в соответствии с актами законодательства (при их наличии) стоимости (цен, тарифов) товаров (работ, услуг) – в размере выявленного завышения (занижения).**

В случае, если в соответствии с законодательством бухгалтерский учет субъектом хозяйственной деятельности не ведется или отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества, вред определяется исходя из регулируемых цен или свободных цен на основании сведений изготовителей, исполнителей, субъектов торговли о ценах (тарифах) на идентичные товары (работы, услуги), информации, содержащейся в специальных отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах изготовителей, исполнителей, субъектов торговли (в том числе размещенных на сайтах в глобальной компьютерной сети Интернет).

При наличии двух и более источников информации, содержащих сведения о ценах (тарифах) на идентичные товары (работы, услуги), вред определяется исходя из сведений о наименьшей цене (тарифе), действовавшей на дату причинения вреда.

Днем обнаружения ущерба, выявленного в результате инвентаризации материальных ценностей, при ревизии или проверке финансовой деятельности организации, считается **день подписания соответствующего акта или заключения.**

Законодательством предусмотрены следующие основные формы возмещения ущерба:

- 1) **в добровольном порядке** (по предложению администрации); если работник согласен, то необходимо его письменное заявление. Работник может возместить ущерб полностью или частично. С согласия нанимателя работник может передать для возмещения причиненного ущерба равноценное имущество или исправить поврежденное.
- 2) **в принудительном порядке**, который подразделяется на **внесудебный и судебный.**

При **внесудебном порядке** возмещение ущерба производят по распоряжению нанимателя путем удержаний из заработной платы работника **в размере до трех его среднемесячных заработков.**

Распоряжение нанимателя должно быть сделано не позднее 2 недель со дня обнаружения причиненного работником ущерба и обращено к исполнению не ранее 10 дней со дня сообщения об этом работнику.

До издания распоряжения нанимателя об удержании из зарплаты от работника должно быть затребовано **письменное объяснение**. Отказ работника от дачи письменных объяснений не является препятствием для применения взыскания и должен быть зафиксирован актом, который подписывается не менее чем 2 свидетелями.

Взыскание материального ущерба с работника нанимателем производится **в судебном порядке** в случаях:

- 1) когда работник не согласен возместить ущерб добровольно, а возмещение не может быть произведено по распоряжению нанимателя:

● в связи с отсутствием начислений работнику доходов, из которых можно удержать сумму ущерба (*недопустимость удержания из сумм выходного пособия, компенсационных и иных выплат (компенсация за неиспользованный отпуск, компенсационные выплаты в связи со служебной командировкой, переводом, приемом или направлением на работу в другую местность, государственные пособия семьям, воспитывающим детей, и др.), на которые, согласно законодательству, не обращается взыскание*);

● в связи с превышением среднего месячного заработка работника суммы нанесенного им ущерба нанимателю;

2) если работник прекратил трудовые отношения с нанимателем;

3) если нанимателем пропущен срок для издания распоряжения об удержании суммы возмещения, не превышающей среднего месячного заработка работника.

Для обращения нанимателя в суд по вопросам взыскания материального ущерба, причиненного ему работником, устанавливается **срок в 1 год со дня обнаружения ущерба**.

В зависимости от размера возмещаемого ущерба **материальная ответственность подразделяется на 2 вида**:

1) полная;

2) ограниченная.

Согласно ТК РФ за ущерб, причиненный нанимателю, работники при наличии их вины несут, как правило, **полную материальную ответственность**.

ТК, коллективными договорами, соглашениями может устанавливаться и **ограниченная материальная ответственность** работников за ущерб, причиненный имуществу нанимателя.

Условиями заключения письменных договоров о полной материальной ответственности между нанимателем и работниками являются достижение работниками 18 лет, занятие ими должности или выполнение ими работы, непосредственно связанной с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей.

Ограниченную материальную ответственность несут:

1) работники – в размере причиненного по их вине ущерба, но не свыше своего среднего месячного заработка за порчу или уничтожение материальных ценностей по небрежности;

2) руководители организаций, их заместители, руководители структурных подразделений и их заместители – в размере причиненного по их вине ущерба, но не свыше трехкратного среднего месячного заработка, если ущерб причинен неправильной постановкой учета и хранения материальных или денежных ценностей, непринятием необходимых мер к предотвращению простоев или выпуска недоброкачественной продукции.

Выделяют **2 вида договоров, заключаемых с работниками**:

1) договор **о полной индивидуальной материальной** ответственности.

2) договор **о полной материальной коллективной** ответственности.

Коллективная (бригадная) материальная ответственность устанавливается нанимателем при совместном выполнении работниками отдельных видов работ, связанных с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей, когда невозможно разграничить материальную ответственность каждого работника

и заключить с ним договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Материальный ущерб, причиненный нанимателю, возмещается в полном объеме на условиях долевой ответственности путем распределения его между членами данного коллектива (бригады) пропорционально фактически проработанному времени за период от последней инвентаризации до дня обнаружения ущерба.

ТЕМА 4. ОСОБЕННОСТИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

1. Методы и способы проведения налоговых проверок.
2. Особенности проведения камеральных налоговых проверок.
3. Институт налогового консультирования в РБ.

Нормативная база:

1. Постановление МНС Республики Беларусь от 30.04.2019 № 24 «О методах и способах проведения проверок налоговыми органами».
2. Указ Президента Республики Беларусь от 19 сентября 2017г. №338 «О налоговом консультировании».
3. Указ Президента Республики Беларусь от 31 октября 2019г. №411 «О налогообложении».
4. Программа квалификационного экзамена по проверке знаний у физических лиц, претендующих на получение квалификационного аттестата налогового консультанта утверждена приказом Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.11.2017 №132.

В. 1. Методы и способы проведения налоговых проверок.

Налоговая проверка – это мероприятие в рамках государственного надзора, которое проводит Налоговая инспекция под патронажем Министерства по налогам и сборам РБ.

Проведение надзорных мероприятий регулирует Указ Президента Республики Беларусь № 510 от 16 октября 2009 года.

Налоговая проверка является одной из форм налогового контроля проводится следующими методами:

- ✓ методы документальной проверки;
- ✓ методы фактической проверки;
- ✓ методы сплошной проверки;
- ✓ методы выборочной проверки;
- ✓ расчетный метод проверки;
- ✓ наблюдение хронометражным методом.

Методом документальной проверки осуществляются:

- изучение действующей у проверяемого субъекта системы внутрихозяйственного учета и контроля;
- сопоставление данных бухгалтерского и (или) налогового учета с данными отчетности, налоговых деклараций (расчетов), данных учета, отчетности и налоговых деклараций (расчетов) с соответствующими плановыми данными (сметой, балансом доходов и расходов и др.);
- установление реальности совершения документально оформленных хозяйственных операций, а также фактических обстоятельств их совершения;
- изучение информации и документов, в том числе в электронном виде, имеющих отношение к вопросам проверки, полученных от государственных органов, иных организаций (включая банки и небанковские кредитно-финансовые организации, компетентные органы иностранных государств) и физических лиц, обладающих информацией и (или) документами, относящимися к деятельности проверяемого субъекта, по операциям и расчетам, проводимым с проверяемым субъектом или с третьими лицами;
- исследование отдельных документов (в т.ч. с целью определения их подлинности, достоверности отражения хозяйственных операций, сопоставление количественных характеристик взаимосвязанных реквизитов одного и того же документа и др.);
- исследование документов, отражающих одну хозяйственную операцию;
- исследование документов, отображающих однородные хозяйственные операции.

Методом фактической проверки осуществляется установление действительного, реального состояния какого-либо материального объекта, операции, деяния, процесса, явления или события путем пересчета, обмера и иных способов, позволяющих получить информацию о характеристиках этого объекта, операции, деяния, процесса, явления, события и (или) их состоянии.

Методом сплошной проверки осуществляется анализ всех подлежащих проверке взаимосвязанных финансово-хозяйственных операций и документов проверяемого субъекта, которыми оформлялись эти операции.

Методом выборочной проверки осуществляется анализ части документов проверяемого субъекта, сверяются отдельные записи бухгалтерского и (или) налогового учета с взаимосвязанными первичными документами, выявляются неверно отраженные (не отраженные) в учете факты финансово-хозяйственной деятельности, выясняются причины ошибок и искажений, осуществляется проверка соблюдения проверяемым субъектом правил учета хозяйственных операций.

Расчетным методом проверки осуществляется определение размера причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов, сборов (пошлин) при отсутствии у проверяемого субъекта или непредставлении им документов бухгалтерского, налогового учета и (или) других документов, связанных с налогообложением.

Наблюдение хронометражным методом осуществляется с целью установления фактической выручки (дохода) проверяемого субъекта за период, в течение которого осуществляется наблюдение.

Способами осуществления налоговыми органами проверок являются:

- проведение встречных проверок;

- осмотр используемых для осуществления деятельности территорий, помещений, транспортных средств и иных объектов проверяемого субъекта для определения соответствия фактических данных об объектах документальным данным, представленным проверяемым субъектом (имеющимся у него);
- проведение личного досмотра проверяемого субъекта и его представителей, досмотра находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств в пределах, необходимых для обнаружения документов, денежных средств, иных предметов, свидетельствующих о нарушении законодательства;
- проверка фактического наличия документов и (или) имущества в помещениях, иных местах их хранения;
- контрольный обмер выполненных объемов работ и произведенных затрат на объектах строительства (в том числе реконструкции, ремонта, реставрации, благоустройства);
- инвентаризация имущества проверяемого субъекта;
- контрольная закупка ТМЦ, контрольное оформление заказов на выполнение работ, оказание услуг;
- проведение опросов, истребование и получение письменных и устных объяснений от проверяемого субъекта, его представителей, иных лиц по вопросам, возникающим в ходе проведения проверки, получение разъяснений от должностных, материально ответственных лиц и иных работников проверяемого субъекта;
- истребование и получение у проверяемого субъекта, государственных органов, иных организаций и физических лиц, обладающих документами и (или) информацией, имеющими отношение к деятельности и (или) имуществу проверяемого субъекта, на безвозмездной основе необходимых для проверки документов и (или) информации, в том числе в электронной форме, а также изъятие оригиналов документов у проверяемого субъекта;
- назначение экспертизы, привлечение экспертов, специалистов;
- проведение исследований (испытаний), технических освидетельствований, направленных на выяснение вопросов, относящихся к проверке, в том числе испытаний продукции, направление на техническое освидетельствование кассового оборудования, игровых автоматов;
- использование контрольного списка вопросов (чек-листа);
- проведение контрольного запуска в производство сырья и материалов, контрольного анализа сырья, материалов и готовой продукции; установление действительных расходов сырья и материалов, реальной производительности оборудования по объему выпуска, времени, энергоемкости; правильности списания на производство сырья и материалов, а также установление норм их расходов, сопоставление фактических и заправочных данных.

В. 2. Особенности проведения камеральных налоговых проверок.

Налоговая проверка может быть *камеральной* или *выездной*.

Камеральная проверка проводится без предписания, а также по месту нахождения налогового органа. В основе проведения такой проверки лежит изучение налоговых деклараций плательщика, а также иных данных, имеющихся в налоговом органе.

Цель камеральной проверки – предоставить плательщику право самостоятельно устранить нарушение, а также доплатить налог или сбор.



Налоговый инспектор при проведении камеральной проверки запись в книге учета проверок плательщика не делает.

Проведение камеральной проверки складывается из предварительного и (или) последующего этапов.

- 1) **предварительный этап.** В его ходе осуществляется автоматическая предварительная проверка налоговых деклараций с использованием программных и технических средств и с направлением плательщику информационного сообщения, содержащего перечень ошибок в направленной в налоговый орган декларации, и предлагается в **5-дневный срок** внести исправления или дать пояснения.
- 2) **последующий этап.** В его ходе сведения из представленных налоговых деклараций сопоставляются с информацией, имеющейся в налоговом органе.

При выявлении ошибок на этом этапе плательщику направляется **уведомление** с предложением представить дополнительные документы, пояснения и устранить нарушения не позднее **10 рабочих дней со дня его направления**.

В течение этого срока акт камеральной проверки не составляется, а плательщик может исправить ошибки. При подаче уточненной декларации на титульном листе указывается номер и дата уведомления.

Если после получения уведомления плательщик не устранил нарушения, с **1 января 2019г.** налоговый орган вправе истребовать у него соответствующие первичные учетные документы.

При этом истребование документов может быть использовано только случае, если:

- 1) у налогового органа имеются сведения, свидетельствующие о нарушении налогового законодательства;
- 2) плательщик после получения уведомления не отреагировал на него либо представленные им пояснения после рассмотрения налоговым органом не приняты.

Если в результате рассмотрения дополнительных сведений установлены нарушения, и они не исправлены плательщиком, составляется **акт камеральной проверки**. Срок его составления - 3 месяца со дня истечения 10-дневного срока, предоставленного уведомлением.

Порядок подписания акта камеральной проверки, решения по акту, а также подачи возражений аналогичен порядку, установленному для актов проверок.

В случае, когда при **камеральной проверке** установлено, что плательщик допускает нарушения, но данная **проверка** не дает возможности выяснить все обстоятельства, **налоговым** органом может быть назначена **выездная проверка**.

Если плательщик не согласен с результатами проверки, он подписывает акт с соответствующей записью. В течение 15 рабочих дней со дня подписания акта подаются письменные возражения, в которых нужно обосновать несогласие. Если этот срок пропущен, возражения не рассматриваются.

Ярким примером камеральной проверки выступает камеральный контроль НДС, в ходе которого данные налоговых деклараций по НДС сопоставляются с

В. 3 Институт налогового консультирования в РБ.

Налоговое консультирование – это предпринимательская деятельность по оказанию консультационных и иных сопутствующих услуг в сфере отношений, регулируемых *налоговым* законодательством.

Осуществлять деятельность по *налоговому консультированию* вправе индивидуальные предприниматели, являющиеся **налоговыми консультантами**, и коммерческие организации, в штате которых состоит работник, являющийся **налоговым консультантом**, при условии, что данная организация - основное место его работы.

Налоговое консультирование включает:

- 1) консультирование по вопросам налогообложения, в том числе в части применения налогового законодательства в конкретных ситуациях с учетом обстоятельств, имеющихся у консультируемого лица, подготовку рекомендаций (заключений) по вопросам налогообложения, включая определение оптимальных решений;
- 2) оказание услуг по ведению бухгалтерского и (или) налогового учета, составлению отчетности, налоговых деклараций (расчетов) и иных документов, в том числе жалоб;
- 3) представительство интересов консультируемых лиц в налоговых правоотношениях в налоговых и иных государственных органах, организациях на основании договора возмездного оказания услуг по налоговому консультированию;
- 4) проведение независимой оценки соблюдения налогового законодательства консультируемыми лицами.

В целях проверки знаний физических лиц, претендующих на получение квалификационного аттестата налогового консультанта, проводится квалификационный экзамен.

К квалификационному экзамену допускаются физические лица, имеющие:

высшее экономическое и (или) юридическое образование и стаж работы по специальности после получения высшего образования не менее трех лет;

иное высшее образование при условии прохождения переподготовки на уровне высшего образования по специальности экономического и (или) юридического профиля и наличия стажа работы по этим специальностям не менее трех лет.

К квалификационному экзамену не допускаются физические лица:

– имеющие непогашенную или неснятую судимость за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, а также за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий;

– находящиеся на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), алкоголизмом, наркоманией, токсикоманией;

- признанные недееспособными или ограниченно дееспособными решением суда, вступившим в законную силу;
- исключенные из коллегии адвокатов, уволенные из правоохранительных, других органов и организаций по дискредитирующим обстоятельствам, а также исключенные из Единого реестра налоговых консультантов - в течение трех лет со дня принятия соответствующего решения;
- в отношении которых принято решение об аннулировании специального разрешения (лицензии) на право осуществления адвокатской деятельности, - в течение одного года со дня принятия соответствующего решения.

Для сдачи квалификационного экзамена физические лица подают заявление в Министерство по налогам и сборам не позднее одного месяца до объявленного дня экзамена.

К заявлению прилагаются следующие документы:

- копия диплома об образовании;
- медицинские справки о состоянии здоровья, подтверждающие отсутствие нахождения на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), алкоголизмом, наркоманией, токсикоманией;
- справка об отсутствии судимости;
- выписка (копия) из трудовой книжки или иной документ, подтверждающий наличие стажа работы по специальности;
- документ, подтверждающий уплату государственной пошлины за прием квалификационного экзамена.

После сдачи квалификационного экзамена физическому лицу выдается квалификационный аттестат. Срок действия квалификационного аттестата не ограничен.

Статус налогового консультанта считается полученным физическим лицом со дня выдачи ему квалификационного аттестата.

Сведения о налоговом консультанте включаются в Единый реестр налоговых консультантов, ведение которого осуществляется Министерством по налогам и сборам. Единый реестр налоговых консультантов подлежит размещению на официальном сайте Министерства по налогам и сборам в глобальной компьютерной сети Интернет (www.nalog.gov.by).

Действие квалификационного аттестата приостанавливается в следующих случаях:

- ❖ избрание налогового консультанта на выборную должность в государственный орган - на период осуществления соответствующих полномочий;
- ❖ поступление налогового консультанта на государственную службу, военную службу (службу), альтернативную службу - на период прохождения соответствующей службы;
- ❖ по заявлению налогового консультанта - на срок не более 12 месяцев и (или) на срок нахождения в отпуске по беременности и родам, в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;
- ❖ истечение срока действия договора страхования ответственности - до заключения соответствующего договора, но не более 12 месяцев (для налогового консультанта - ИП);

- ❖ несоблюдение налоговым консультантом требований об обязательном повышении квалификации налоговых консультантов - до подтверждения прохождения обучения по программам повышения квалификации, но не более 12 месяцев.

Налоговый консультант обязан:

- являться членом Палаты налоговых консультантов;
- проходить обучение по образовательной программе повышения квалификации для налоговых консультантов не реже одного раза в течение 2-х календарных лет, начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата, и представлять в Министерство по налогам и сборам копию документа о подтверждении повышения квалификации не позднее одного месяца со дня его получения.

Коммерческие организации и ИП, осуществляющие деятельность по налоговому консультированию, обязаны также иметь действующий **договор страхования ответственности**.

Страховая сумма по договору страхования ответственности коммерческих организаций, индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность по налоговому консультированию, за причинение убытков в связи с ее осуществлением не может быть менее 1000 базовых величин.

Органом самоуправления налоговых консультантов является **Палата налоговых консультантов**. Учредителями Палаты налоговых консультантов являются налоговые консультанты.

Палата налоговых консультантов является некоммерческой организацией, основанной на обязательном членстве налоговых консультантов.

К компетенции Палаты налоговых консультантов относятся:

- защита законных прав и профессиональных интересов своих членов;
- представление интересов членов Палаты налоговых консультантов в государственных органах и иных организациях;
- методическое руководство и координация деятельности налоговых консультантов путем обеспечения единства правоприменительной практики;
- осуществление контроля качества оказания ее членами услуг по налоговому консультированию;
- обеспечение повышения квалификации налоговых консультантов;
- осуществление других полномочий, предусмотренных актами законодательства, уставом Палаты налоговых консультантов.



С **01 января 2019г.** указом 411 установлено, что аутсорсинговые организации и ИП помимо ведения бухучета и составления отчетности могут:

- вести налоговый учет;
- составлять налоговые декларации (расчеты) и иные документы;
- представлять интересы клиентов в налоговых правоотношениях в налоговых и иных государственных органах, организациях.

!!!!При этом организации и ИП, оказывающие перечисленные услуги и не являющиеся налоговыми консультантами, не обязаны страховать свою ответственность за причинение убытков заказчикам.

ТЕМА 5. СУЩНОСТЬ, СОДЕРЖАНИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ АУДИТА

1. Понятие аудита и его место в рыночной экономике.
2. Виды аудита и их функции.

Нормативная база.

- 1) Закон РБ от 12 июля 2013 г. №56-3 «Об аудиторской деятельности».
- 2) Постановление Совмина от 4 июля 2017 г. №500 «О некоторых вопросах оказания аудиторами услуг по независимой оценке деятельности юридических лиц (индивидуальных предпринимателей) при их ликвидации (прекращении деятельности)».
- 3) Указ Президента Республики Беларусь от 19.09.2017 №338 «О налоговом консультировании».
- 4) Письмо Министерства финансов РБ от 05.07.2012 №15-2-10/57 «Разъяснение о порядке отнесения расходов по оплате аудиторских услуг к затратам, учитываемым при налогообложении налогом на прибыль».

В. 1. Понятие аудита и его место в рыночной экономике.

Для нормального функционирования рыночной экономики важную роль играет достоверная информация о деятельности предприятия. Достоверная информация необходима:

владельцу предприятия – для определения стратегии его развития и способов повышения эффективности его деятельности;

государственным органам – для контроля за соблюдением законодательных актов о налогообложении;

инвесторам – для принятия решения о вложении капитала;

банкам, другим займодавцам и страховым компаниям – для оценки платежеспособности предприятия и вероятности возврата кредитов, определения страхового риска.

Аудиторская деятельность – предпринимательская деятельность по оказанию аудиторскими организациями, аудиторами - индивидуальными предпринимателями аудиторских услуг.

Основная цель аудита – повышение доверия предполагаемых пользователей к бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое достигается путем установления достоверности финансовой отчетности субъектов хозяйствования и соответствия совершенных ими хозяйственных и финансовых операций действующему законодательству Республики Беларусь по ведению бухгалтерского учета.

Под **достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности** понимается степень точности данных бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, которая позволяет пользователям на ее основании делать достоверные выводы о финансовом положении, финансовых результатах деятельности, об изменении

финансового положения, в том числе о движении денежных средств, аудируемых лиц и принимать обоснованные экономические решения, базирующиеся на этих выводах.

Основная цель аудита может дополняться задачами, обусловленными договором с клиентом.

Аудит позволяет свести к минимуму предпринимательский риск благодаря уменьшению до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовой отчетности. *Информационный риск* – это вероятность того, что в финансовой отчетности содержатся ложные или неточные сведения. Одной из *важнейших задач аудита* является снижение риска появления неточных сведений в финансовой отчетности.

Аудит не подменяет государственного контроля финансовой и хозяйственной деятельности аудируемых лиц, осуществляемого в соответствии с законодательством.

Аудиторские организации, аудиторы – ИП при осуществлении аудиторской деятельности:

- 1) проводят **аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности**;
- 2) оказывают **иные аудиторские услуги**, перечень и порядок оказания которых устанавливается национальными правилами аудиторской деятельности и международными стандартами аудиторской деятельности.

К **иным аудиторским услугам** относятся:

- проведение аудита финансовой информации в рамках выполнения специальных аудиторских заданий, в том числе услуги по независимой оценке деятельности юридических лиц (ИП) при их ликвидации (прекращении деятельности);
- проведение обзорной проверки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и иной финансовой информации;
- проведение анализа прогнозной финансовой информации;
- проведение согласованных процедур в отношении финансовой информации;
- выполнение задания по компиляции финансовой информации;
- другие аудиторские услуги, определенные международными стандартами аудиторской деятельности, действующими на территории Республики Беларусь.

Помимо осуществления аудиторской деятельности аудиторские организации, аудиторы – ИП также могут оказывать следующие **профессиональные услуги**:

- ведение бухгалтерского, налогового и (или) иного учета, составление бухгалтерской, финансовой и (или) иной отчетности, в том числе в соответствии с МСФО, законодательством других государств, составление налоговых деклараций (расчетов) и иные услуги по налоговому консультированию;
- постановка и восстановление бухгалтерского и (или) иного учета;
- анализ хозяйственной деятельности организации, оценка предпринимательских рисков, финансовое планирование;
- разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- оценка стоимости объектов гражданских прав;
- проведение судебных экспертиз на основании специального разрешения (лицензии) на осуществление судебно-экспертной деятельности;

- консультационные услуги в областях, связанных с осуществлением аудиторской деятельности и оказанием профессиональных услуг;
- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- разработка методических пособий и рекомендаций по вопросам осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг;
- выполнение научно-исследовательских работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
- реализация образовательной программы обучения в организациях, а также образовательной программы обучающих курсов (лекториев, тематических семинаров, практикумов, тренингов и иных видов обучающих курсов) в областях, связанных с осуществлением аудиторской деятельности и оказанием профессиональных услуг.

!!!!!!Аудиторские организации, аудиторы-ИП вправе оказывать аудиторские и профессиональные услуги без получения статуса налогового консультанта.

Аудиторским организациям, аудиторам – ИП запрещается осуществлять иные виды предпринимательской деятельности, кроме осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг.

Аудиторские услуги не могут оказываться аудиторской организацией, аудитором – ИП, оказавшими аудируемому лицу услуги по ведению, восстановлению бухгалтерского и (или) иного учета, составлению бухгалтерской (финансовой) и (или) иной отчетности, за период ведения, восстановления бухгалтерского и (или) иного учета, составления бухгалтерской (финансовой) и (или) иной отчетности.

В связи с этим профессиональные услуги делятся на:

- совместимые с проведением аудита у одного заказчика;
- не совместимые с проведением аудита у одного заказчика (ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой), в том числе в соответствии с МСФО, восстановление бухгалтерского учета).

!!!!!!Согласно Постановлению СМ РБ Беларусь от 4 июля 2017 г. №500 аудиторы также вправе проводить независимую оценку деятельности юридических лиц (ИП) при их ликвидации (прекращении деятельности).

В соответствии с требованиями законодательства, в течение 2-х месяцев с даты подачи заявления о ликвидации налоговая инспекция должна провести проверку ликвидируемого предприятия. **Альтернативой налоговой проверки при самоликвидации организации является аудит** (то есть, вместо налоговой проверки можно провести аудит и ликвидироваться).

Для того, чтобы проводить аудит при самоликвидации, аудиторская организация или аудитор-ИП должны соответствовать следующим критериям:

- аудиторские организации должна иметь в штате аудиторов со стажем работы не менее **трех лет** (аудиторы – ИП, должны осуществлять аудиторскую деятельность не менее 3 лет);

- сведения об аудиторской компании (аудиторе-ИП) должны быть **размещены на интернет-сайте** Министерства финансов в соответствующем реестре;
- профессиональная деятельность аудиторов должна быть **застрахована**.

В. 2. Виды аудита и их функции.

В экономической литературе используются классификации аудита по следующим признакам:

1. В зависимости от субъекта (исполнителя) аудит подразделяется на:

▪ **внешний;**

Объектом *внешнего аудита* является финансово-хозяйственная деятельность предприятия. Его цель – проверить достоверность финансовой отчетности.

Внешний аудит независим по отношению к контролируемому предприятию и несет ответственность перед внешними потребителями его информации. Внешний аудит проводится сотрудниками аудиторских организаций или аудиторами – ИП.

▪ **внутренний.**

Объектом *внутреннего аудита* являются финансово-хозяйственная и производственная деятельность предприятия. Его цель – совершенствование организации и управления производством, поиск резервов повышения эффективности деятельности предприятия.

Внутренний аудит проводится специалистами организаций в соответствии с требованиями внутрифирменных документов в интересах собственника. Такой аудит могут проводить как аттестованные, так и не аттестованные аудиторы.

Внутренний аудит – это необходимый и **обязательный** элемент управленческого контроля на средних и крупных предприятиях.

2. В зависимости от порядка назначения аудит может быть:

➤ **инициативным;**

Инициативным является аудит, проводимый по инициативе экономического субъекта (его руководства, собственников, акционеров и т. п.). Масштаб, характер, объем и содержание такого аудита определяет заказчик.

➤ **обязательным.**

Обязательный аудит – аудит, обязательность проведения которого установлена Законом РБ от 12 июля 2013г. №56-З «Об аудиторской деятельности».

Ежегодно проводится обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с законодательством РБ:

- 1) акционерных обществ, обязанных согласно законодательству раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством о ценных бумагах;
- 2) Национального банка;
- 3) банков, банковских групп, банковских холдингов;
- 4) бирж;
- 5) страховых организаций, страховых брокеров;
- 6) резидентов Парка высоких технологий;
- 7) организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;
- 8) профессиональных участников рынка ценных бумаг;

- 9) акционерных инвестиционных фондов;
- 10) управляющих организаций инвестиционных фондов;
- 11) специальных финансовых организаций;
- 12) иных юридических лиц, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год превышает 500 000 базовых величин (**на 31 декабря предыдущего отчетного года**).

Не проводится обязательный аудит годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь:

- ЮЛ, указанных в п. 12, относящихся к организациям потребительской кооперации;
- ЮЛ, указанных в п.1 и п. 12, осуществляющих производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и перешедших на применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции;
- крестьянских (фермерских) хозяйств.

Юридические лица также освобождаются от обязательного аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь, если за этот отчетный период у них проведен аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

!!!!Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составляемой в соответствии с МСФО, проводится только аудиторскими организациями, которые должны соответствовать требованиям законодательства.

Обязательная аудиторская проверка может быть только комплексной, охватывающей все сферы деятельности аудируемого лица, все разделы и счета бухгалтерского учета, все виды имущества, оценку деятельности всех его филиалов, подразделений и представительств. Заказчик (аудируемое лицо) не может определять (ограничивать) тематику проверки.

Перечень вопросов, подлежащих проверке в ходе обязательного аудита достоверности годовой бухгалтерской отчетности, утвержден Правилom аудиторской деятельности «Планирование аудита».

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должен быть проведен не позднее 30 июня года, следующего за отчетным.

Таким образом, обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2020 год должен быть проведен не позднее 30 июня 2021 года.

В обязанности аудируемых лиц входит:

– в случае проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности **в месячный срок с даты получения аудиторского заключения, но не позднее 15 июля года,** следующего за отчетным, представить информацию о факте проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности в Министерство финансов для формирования ***информационного банка данных организаций, подлежащих обязательному аудиту.***

Формирование банка данных осуществляется Министерством финансов до 1 сентября года, следующего за отчетным, в разрезе областей, г. Минска.

Уклонение руководителя юридического лица или ИП от проведения обязательного аудита достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности - влечет наложение штрафа в размере от 5-ти до 30-ти базовых величин (статья 12.31 Кодекса РБ «Об административных правонарушениях»).

3. По виду оказываемых услуг:

- **проведение аудита;**
- **оказание иных аудиторских услуг;**
- **оказание профессиональных услуг.**

4. По полноте охвата:

Разовый аудит – проводится один раз по окончанию отчетного периода (проверке подвергается сразу весь отчетный период).

Поэтапный аудит – проводится несколько раз в течение отчетного периода: поквартально, по полугодиям (проверяемый период подвергается проверке частями). По окончании проверки всего отчетного периода аудитор представляет общий отчет по результатам аудита.

5. В зависимости от решаемых задач и поставленной цели аудит подразделяется на:

Финансовый аудит – это оценка достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Осуществляется в основном внешними аудиторами.

Управленческий (или производственный) аудит – это оказание услуг в части совершенствования управленческой деятельности, прогнозирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия и перспектив его развития на основе проведенного анализа. Осуществляется в основном внутренними аудиторами.

Общественный аудит предназначен для сбора и публикации обширной информации для широкой общественности. Такие проверки могут осуществляться по заданиям различных общественных организаций и фондов.

6. В зависимости от объекта аудита:

- общий;
- банковский;
- инвестиционный;
- аудит страховых организаций.

7. В международной практике аудита различают несколько типов проведения аудита:

- **Операционный аудит** – проверка отдельных частей хозяйственного механизма;
- **Аудит на соответствие** – проверка соблюдения организацией законодательных актов и инструктивных материалов;
- **Аудит финансовой отчетности** – проверка соответствия информации, содержащейся в учете и отчетности принципам и правилам бухгалтерского учета.
- **Аудит, базирующийся на риске** – проверка в тех областях и объектах, где риск выше, с целью сокращения времени на проверку.

- **Системно-ориентированный аудит** – проверка проводится с учетом состояния и эффективности внутреннего контроля.

Порядок отнесения расходов по оплате аудиторских услуг к затратам, учитываемым при налогообложении налогом на прибыль

Если заказчиком аудита (либо иной аудиторской услуги) по договору оказания аудиторских услуг в установленном порядке выступает собственник имущества (учредители, участники) аудируемой организации, инвестор или другие лица, а затраты на аудиторские услуги несет аудируемая организация, **то данные затраты аудируемой организацией могут быть отнесены к затратам, учитываемым при налогообложении** (независимо от того, является ли аудит инициативным или обязательным).

ТЕМА 6. АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ЕЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В РБ.

1. Государственное регулирование аудиторской деятельности. Аттестация аудиторов.
2. Ограничения на осуществление аудита. Права и обязанности аудиторов.
3. Принципы аудиторской деятельности. Профессиональная этика аудиторов.
4. Стандарты аудиторской деятельности.

Нормативная база

1. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013г. №56-З «Об аудиторской деятельности».
2. Положение о порядке проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора и подтверждения квалификации аудиторами, утвержденное постановлением Совета Министров РБ от 18.12.2013г. №1098 «О некоторых вопросах аудиторской деятельности» (в ред. от 28.12.19г.) .
3. Программа квалификационных экзаменов на право получения квалификационного аттестата аудитора, утв. Приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2018г. №193 (ред. от 17.09.20г.).
4. Постановление Минфина РБ от 14.02.2018г. №14 «О некоторых вопросах проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора» (ред. 14.01.21г).
5. Инструкция о порядке ведения реестра аудиторов, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторских организаций, утв. Постановлением Минфина РБ от 18.10.2019г. №57.
6. Национальные правила аудиторской деятельности «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги», утв. Постановлением Минфина РБ от 19.12.2007г. №189 (ред. от 12.12.2019г.).

В. 1. Государственное регулирование аудиторской деятельности. Аттестация аудиторов.

Государственное регулирование аудиторской деятельности осуществляется Президентом РБ, Советом Министров РБ, Национальным банком РБ, Министерством финансов РБ.

Президент Республики Беларусь определяет единую государственную политику в области аудиторской деятельности в соответствии с Конституцией РБ и другими законодательными актами.

Совет Министров Республики Беларусь обеспечивает проведение единой государственной политики в области аудиторской деятельности.

Национальный банк Республики Беларусь устанавливает требования к осуществлению аудиторской деятельности аудиторами, оказывающими аудиторские услуги в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах, банковских холдингах.

Министерство финансов Республики Беларусь:

- принимает национальные правила аудиторской деятельности;
- ведет совместно с Аудиторской палатой Аудиторский реестр;
- формирует и ведет информационный банк данных организаций, годовая бухгалтерская и (или) финансовая отчетность которых подлежит обязательному аудиту;
- проводит аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора и подтверждение квалификации аудиторами;
- контролирует соблюдение аудиторскими организациями и аудиторами законодательства об аудиторской деятельности;
- вносит в Аудиторскую палату представления о применении к аудиторским организациям, аудиторами – ИП мер воздействия и (или) об их исключении из Аудиторского реестра;
- обобщает практику и проводит анализ осуществления Аудиторской палатой, аудиторскими организациями, аудиторами – ИП своей деятельности.

В Министерстве финансов Республики Беларусь создано **Главное управление регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита.**

Единым органом самоуправления аудиторских организаций и аудиторов – ИП является Аудиторская палата.

Аудиторская палата – юридическое лицо, являющееся некоммерческой организацией, основанной на обязательном членстве аудиторских организаций, аудиторов – ИП.

Правление Аудиторской палаты является коллегиальным исполнительным органом. Члены правления в количестве 7 человек избираются учредительным собранием, общим собранием членов Аудиторской палаты сроком на 3 года. Исполнение членами правления Аудиторской палаты своих обязанностей осуществляется на безвозмездной основе.

В целях организации создания Аудиторской палаты, координации и оценки ее деятельности, обеспечения реализации ее уставных целей и задач создан Наблюдательный совет по аудиторской деятельности.

Высшим органом Аудиторской палаты является общее собрание членов Аудиторской палаты.

Основаниями для принятия решения об исключении аудиторской организации, аудитора – ИП из членов Аудиторской палаты являются:

- письменное заявление аудиторской организации, аудитора – ИП об исключении из членов Аудиторской палаты;
- применение исключения в качестве меры воздействия по результатам осуществления внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов – ИП;
- осуществление аудиторской организацией аудиторской деятельности с нарушением требований законодательства;
- ликвидация (прекращение деятельности), реорганизация в форме слияния, разделения, присоединения аудиторской организации, прекращение деятельности аудитора – ИП.

!!!!Основанием для принятия решения об исключении из членов Аудиторской палаты также является неуплата годовой суммы членских взносов за текущий календарный год в полном объеме до его окончания.

Размер годового членского взноса определяется исходя из размера выручки от реализации услуг по итогам года, предшествующего году, за который уплачивается членский взнос. *Так, размер членских взносов за 2021 год определяется исходя из размера выручки по итогам 2020 года.*

!!!!!!Право на осуществление аудиторской деятельности имеют:

- аудиторы – работники аудиторской организации (работники аудитора – ИП);
- аудиторы – индивидуальные предприниматели.

Для осуществления аудиторской деятельности юридические лица и ИП должны быть включены в **Аудиторский реестр**. В противном случае их деятельность является незаконным и запрещается.

Аудиторская организация – коммерческая организация, осуществляющая аудиторскую деятельность.

Для осуществления аудиторской организацией аудиторской деятельности необходимо одновременное соблюдение следующих требований:

1. В штате аудиторской организации должно состоять **не менее 5-ти аудиторов**, для которых эта организация является основным местом работы (аудиторы должны состоять в штате организации и проводить аудит).

В случае сокращения численности аудиторов до 4-х и менее человек аудиторская организация обязана в течение двух месяцев обеспечить наличие в штате не менее 5-ти аудиторов, соответствующих требованиям законодательства.

2. **Руководителем аудиторской организации** может быть назначен аудитор, который осуществлял аудиторскую деятельность в качестве аудитора – ИП или в течение не менее 2-х лет после включения сведений о нем в Аудиторский реестр фактически участвовал в осуществлении аудиторской деятельности.

3. **Членство аудиторской организации в Аудиторской палате.**

Аудиторская организация **осуществляет аудиторскую деятельность и оказывает профессиональные услуги в части услуг по налоговому**

консультированию (за исключением услуг по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности) **только с привлечением работников, состоящих в штате этой организации.**

Дополнительными требованиями к аудиторской организации, проводящей обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО, являются:

– наличие в штате аудиторской организации не менее 3-х аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы, имеющих специальную подготовку в области МСФО;

– прохождение аудиторской организацией не реже одного раза в 3 года внешней оценки качества ее работы с результатом, удовлетворяющим критериям, позволяющим оказывать такие услуги.

Аудитор – физическое лицо, имеющее квалификационный аттестат аудитора, выданный Министерством финансов Республики Беларусь.

Аудитор участвует в осуществлении аудиторской деятельности в качестве работника аудиторской организации или осуществляет аудиторскую деятельность в качестве аудитора – ИП.

Для осуществления аудитором аудиторской деятельности в качестве аудитора – ИП необходимо одновременное соблюдение следующих требований:

1) фактическое участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности в течение **не менее 2-х лет** после включения сведений о нем в Аудиторский реестр;

2) членство аудитора – ИП в Аудиторской палате.

Под **фактическим участием аудитора** в осуществлении аудиторской деятельности понимается неоднократное (2 и более раза в течение календарного года) участие аудитора в оказании аудиторских услуг, по результатам оказания которых выданы аудиторское **заключение** и отчет по результатам аудита, подписанные в том числе этим аудитором.

Квалификационный аттестат аудитор может получить после сдачи квалификационного экзамена.

Требованиями к физическому лицу, претендующему на получение квалификационного аттестата аудитора, являются:

- наличие высшего экономического и (или) юридического образования.
- наличие стажа работы по специальности, соответствующей экономическому и (или) юридическому образованию, не менее 3-х лет;
- отсутствие непогашенной или неснятой судимости за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий;
- отсутствие нахождения на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), синдромом зависимости от алкоголя (алкоголизмом), наркотических средств или психотропных веществ (наркоманией), токсикоманических средств (токсикоманией).

Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия.

Для сдачи квалификационного экзамена претенденты представляют в Министерство финансов следующие документы (оригиналы и электронные копии):

- заявление;
- копию документа об образовании;
- копию трудовой книжки;
- документ, подтверждающий отсутствие неснятой или непогашенной судимости за совершение преступлений против собственности и порядка осуществления экономической деятельности;
- медицинские справки о состоянии здоровья, подтверждающие отсутствие психических расстройств, алкоголизма, наркомании, токсикомании.
- одну цветную фотографию размером 35 x 45 мм.

Заявление с приложением необходимых документов для сдачи квалификационного экзамена подается претендентом лично.

Квалификационные экзамены проводятся по Программе квалификационных экзаменов на право получения квалификационного аттестата аудитора, утвержденной приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2018г. №193.

Квалификационный экзамен проводится не реже одного раза в квартал по мере комплектования групп из не менее чем 10 претендентов и не более чем 26 претендентов.

Квалификационные экзамены проводятся в два этапа – в форме компьютерного тестирования и устного экзамена

На первом этапе квалификационный экзамен проводится в форме компьютерного тестирования по следующим разделам и темам программы:

- 20% из раздела "Аудиторская деятельность";
- 20% из раздела "Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность";
- 15% из раздела "Международные стандарты аудиторской деятельности и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров";
- 15% из раздела "Международные стандарты финансовой отчетности";
- 15% из раздела "Налоги, сборы (пошлины) и налогообложение";
- 15% из раздела "Правовое регулирование предпринимательской деятельности, гражданских и трудовых отношений".

Билет для компьютерного тестирования, содержащий не менее 100 вопросов, формируется программой каждому претенденту с одинаковым количеством вопросов.

Время прохождения компьютерного тестирования ограничивается четырьмя часами.

К устному экзамену допускаются претенденты, получившие положительный результат по тестированию, ответив правильно на 75 вопросов из 100.

На втором этапе квалификационный экзамен проводится в устной форме по следующим разделам программы:

- аудиторская деятельность;
- международные стандарты аудиторской деятельности;
- анализ хозяйственной деятельности.

Ответы претендента оцениваются «положительно» или «отрицательно» по каждому вопросу билета для устного экзамена.

Результат устного экзамена претендента считается положительным, если количество положительных ответов на вопросы, содержащиеся в билете для устного экзамена, составляет не менее двух.

Успешно сдавшими квалификационный экзамен считаются претенденты, получившие положительные результаты по тестированию и устному экзамену.

Квалификационный аттестат выдается аудитору в Министерстве финансов под его роспись при предъявлении документа, удостоверяющего личность, и документа, подтверждающего уплату государственной пошлины (8 базовых величин) за выдачу квалификационного аттестата аудитор.

Лица, не прошедшие аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора, допускаются к ее повторному прохождению **по истечении 3-х месяцев со дня принятия Министерством финансов решения** об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора.

!!!!!! Аудитор обязан начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата аудитора, не реже одного раза в 2 года подтверждать свою квалификацию.

Для подтверждения квалификации аудитор обязан представлять в Министерство финансов необходимые документы **не позднее 30 ноября отчетного года.**

Министерством финансов Республики Беларусь может быть принято решение об аннулировании квалификационного аттестата аудитора в случае:

- 1) обращения аудитора с просьбой об аннулировании;
- 2) установления факта получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных, поддельных или недействительных документов;
- 3) установления факта оказания аудиторских услуг аудитором, находящимся на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством, алкоголизмом, наркоманией, токсикоманией либо имеющим непогашенную или неснятую судимость за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности;
- 4) нарушения требования о подтверждении квалификации;
- 5) выдачи (подписания) заведомо ложного аудиторского заключения;
- 6) несоблюдения принципов независимости и конфиденциальности;
- 7) невыполнения требования (предписания) об устранении нарушений, установленных при проверке соблюдения законодательства РБ об аудиторской деятельности;

- 8) непредставления всей имеющейся необходимой для проверки информации при проверке соблюдения законодательства об аудиторской деятельности;
- 9) осуществления иных видов предпринимательской деятельности, кроме осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг.

Физическое лицо, квалификационный аттестат которого аннулирован, **вправе обжаловать** решение об аннулировании в судебном порядке в течение **трех месяцев** со дня получения этим лицом такого решения.

Физическое лицо, квалификационный аттестат аудитора которого аннулирован в случаях:

- предусмотренных пунктами 2, 5-9, вправе сдавать квалификационные экзамены не ранее чем через 3 года со дня принятия решения об аннулировании квалификационного аттестата аудитора;
- предусмотренном пунктом 4-м – вправе сдавать квалификационные экзамены не ранее чем через 6 месяцев со дня принятия решения об аннулировании квалификационного аттестата аудитора.

В. 2. Ограничения на осуществление аудита. Права и обязанности аудиторов.

Аудиторские услуги не могут оказываться, если:

- 1) аудитор является собственником имущества (учредителем, участником) аудируемого лица, его руководителем, бухгалтером или иным лицом, несущим ответственность за организацию и (или) ведение бухгалтерского, налогового и (или) иного учета;
- 2) аудитор состоит в браке, близком родстве или свойстве, как член семьи совместно проживает и ведет общее хозяйство с собственником имущества (учредителем, участником) аудируемого лица, его руководителем, бухгалтером или иным лицом, несущим ответственность за организацию и (или) ведение бухгалтерского, налогового и (или) иного учета;
- 3) аудиторской организацией в отношении аудируемого лица, являющегося собственником ее имущества (учредителем, участником);
- 4) аудиторской организацией в отношении аудируемого лица, для которого эта аудиторская организация является собственником имущества (учредителем, участником);
- 5) аудиторской организацией в отношении аудируемого лица, имеющего общего с этой аудиторской организацией собственника имущества (учредителя, участника);
- 6) аудиторской организацией, аудитором – ИП в отношении аудируемого лица, являющегося страховой организацией, с которой этими аудиторами заключен договор добровольного страхования гражданской ответственности за причинение вреда в связи с осуществлением профессиональной деятельности;
- 7) аудиторской организацией, аудитором – ИП, оказавшими аудируемому лицу услуги по ведению, восстановлению бухгалтерского, налогового и (или) иного учета, составлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и (или) налоговых деклараций (расчетов) аудируемого лица;
- 8) аудитора, поставили на учет в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), алкоголизмом, наркоманией, токсикоманией либо имеющий непогашенную или неснятую судимость за

совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности.

Воздействие в какой бы то ни было форме на аудиторскую организацию, аудитора – ИП в целях воспрепятствования осуществлению независимой аудиторской деятельности запрещается.

Права и обязанности аудиторских организаций, аудиторов – ИП

Аудиторские организации, аудиторы – ИП вправе:

- самостоятельно определять формы и методы оказания аудиторских услуг;
- изучать у аудируемого лица первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и другие документы о его деятельности;
- участвовать в проведении инвентаризации активов и обязательств аудируемого лица;
- привлекать на договорной основе в соответствии с законодательством организации и физических лиц, не состоящих в штате аудиторской организации или не привлеченных аудитором – ИП по трудовым договорам, для осуществления внутренней оценки качества работы аудиторов, а также в качестве экспертов, обладающих специальными навыками, знаниями и опытом в определенной сфере деятельности, отличной от аудиторской деятельности;
- получать по письменному запросу в республиканских органах государственного управления и в других организациях сведения о деятельности аудируемого лица в объеме, необходимом для выполнения договора оказания аудиторских услуг;
- получать у должностных лиц аудируемого лица информацию, необходимую для оценки объема работ по договору оказания аудиторских услуг;
- отказаться от исполнения договора оказания аудиторских услуг в случаях непредставления аудируемым лицом необходимых документов, произвольного вмешательства аудируемого лица в процесс оказания аудиторских услуг, выявления в ходе оказания аудиторских услуг обстоятельств, оказывающих либо способных оказать влияние на объективность аудиторского мнения.

Аудиторские организации, аудиторы – ИП обязаны:

- выполнять требования законодательства РБ при осуществлении аудиторской деятельности и оказании профессиональных услуг;
- вести учет заключенных договоров оказания аудиторских услуг;
- качественно оказывать аудиторские и профессиональные услуги;
- возмещать причиненные убытки в случае невыполнения или ненадлежащего выполнения обязательств, включая случаи последующего выявления контролирующими органами нарушений финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, не выявленных в ходе оказания аудиторских услуг;
- осуществлять внутреннюю оценку качества работы аудиторов в соответствии с установленными аудиторской организацией или аудитором;
- обеспечивать сохранность полученных, в том числе в электронном виде, документов аудируемых лиц;
- отказаться от оказания аудиторских услуг в целях соблюдения принципа независимости;

- уведомлять заказчика аудиторских услуг о выявленных нарушениях в бухгалтерском учете, бухгалтерской отчетности и предоставлять рекомендации по устранению выявленных нарушений;
- сообщать собственнику имущества (учредителям, участникам) аудируемого лица по итогам проведенного аудита в письменной форме сведения, свидетельствующие о нарушении законодательства РБ, в результате которого причинен либо может быть причинен ущерб в размере, превышающем 1000 базовых величин на дату обнаружения нарушения;
- представлять аудиторское заключение;
- обеспечивать сохранность документов по аудиторской проверке, в том числе в электронном виде, в течение не менее пяти лет с даты завершения оказания аудиторских услуг;
- соблюдать условия договора оказания аудиторских услуг;
- представлять в Министерство финансов РБ информацию об осуществлении аудиторской деятельности.

В. 3. Принципы аудиторской деятельности. Профессиональная этика аудитора.

Этика – это система норм нравственного поведения человека, какого-либо класса, общественной или профессиональной группы людей.

Под нормами профессиональной этики понимаются сложившиеся и широко применяемые правила поведения аудиторов.



Особенностью аудиторской профессии является признание и принятие на себя обязанности действовать в общественных интересах. Поэтому ответственность аудиторов и аудиторских организаций не исчерпывается исключительно удовлетворением потребностей отдельных аудируемых лиц либо интересов иных работодателей.

!!!Действуя в общественных интересах, аудиторы и аудиторские организации обязаны соблюдать нормы профессиональной этики и руководствоваться ими.

Доверие общества к аудиторам зависит не только от профессиональной подготовки, знаний и опыта, но и от соблюдения этических норм и правил поведения.

При оказании аудиторских услуг аудиторам необходимо соблюдать следующие принципы (НПАД «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги», утв. Постановлением Минфина РБ от 19.12.2007г. №189, Закон «Об аудиторской деятельности»):

- независимость;
- честность;
- объективность;
- профессиональную компетентность и добросовестность;
- конфиденциальность;
- профессиональность поведения.

Независимость заключается в обязательности отсутствия у аудиторской организации, аудитора финансовой, имущественной или иной заинтересованности в деятельности аудируемого лица, а также какой-либо зависимости от третьих лиц, которая может повлиять на объективность аудиторского мнения.

Честность и объективность заключаются в соблюдении аудитором общих норм морали, а также в применении непредвзятости и беспристрастности при составлении аудиторского заключения.

Руководствуясь принципом честности:

- аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях, честно вести дела, быть правдивым;
- аудитор не должен подтверждать достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, показателей финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица, если есть основания предполагать, что они содержат:
 - неверные или вводящие в заблуждение утверждения;
 - утверждения или данные, подготовленные небрежно;
 - пропущенные или искаженные данные, которые могут ввести пользователей в заблуждение.

Руководствуясь принципом объективности:

- аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, пристрастие, конфликт интересов, третьи лица или иные факторы влияли на объективность его профессиональных суждений;
- аудитор должен избегать отношений, которые могут исказить его профессиональные суждения или повлиять на них, и обязан стремиться к исключению ситуаций, способных повредить его объективности.

Профессиональная компетентность заключается в том, что аудитор обязан обладать необходимой профессиональной квалификацией, позволяющей ему обеспечивать качественное оказание аудиторских услуг. Аудитор не должен оказывать аудируемым лицам каких-либо услуг, если он не обладает достаточной квалификацией в данной области или не уверен в правильности своих рекомендаций.

Добросовестность заключается в обязательности оказания аудитором аудиторских услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей.

Принцип добросовестности подразумевает усердное и ответственное отношение аудитора к работе, но не должен трактоваться как гарантия безошибочности в аудиторской деятельности.

Руководствуясь принципом профессиональной компетентности и добросовестности:

1. Аудитор обязан достигнуть необходимого уровня профессиональной компетентности;
2. Аудитор обязан постоянно поддерживать свои профессиональные знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление квалифицированных аудиторских услуг, основанных на новейших достижениях практики и современном законодательстве;

3. Аудитор обязан действовать с должным усердием (в соответствии с требованиями задания, внимательно, тщательно, своевременно) и руководствоваться правилами аудиторской деятельности.

Конфиденциальность заключается в нераспространении аудиторской организацией, аудитором информации о деятельности аудируемого лица, без его согласия.

Соблюдение принципа конфиденциальности обязательно и не зависит от продолжения или прекращения отношений с аудируемым лицом.

Аудиторы не вправе использовать в своих интересах или в интересах третьих лиц полученную в процессе оказания аудиторских услуг конфиденциальную информацию о деятельности аудируемого лица.

Исключение составляют случаи, когда аудитор имеет право либо обязан раскрыть такую информацию.

Профессиональное поведение заключается в соблюдении аудитором приоритета общественных интересов, общих норм морали, проявлении непредвзятости и беспристрастности при рассмотрении профессиональных вопросов, формировании выводов и мнений, а также в несовершении действий, дискредитирующих аудитора.

Для профессиональной деятельности аудитора характерны экстремальные ситуации, когда нужно делать нравственный выбор.

Руководствуясь принципом профессиональности поведения:

- ❖ аудитор должен соблюдать законодательство по аудиторской деятельности и избегать действий, которые дискредитируют или могут дискредитировать его профессию;
- ❖ аудитор должен проявлять к заказчику доброжелательное, вежливое и внимательное отношение. Его поведение и внешний облик должны соответствовать нормам делового этикета и вызывать у заказчика уважение к профессии аудитора;
- ❖ при предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг **аудитор не должен**:

преувеличивать уровень услуг, которые он может предоставить, свою квалификацию и опыт	давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов	стимулировать потенциального заказчика с целью выбора своей кандидатуры в качестве исполнителя аудиторских услуг	участвовать совместно с заказчиком в выработке критериев для определения победителя в процедуре закупок аудиторских услуг
---	--	--	---

Условия, в которых работает аудитор, могут привести к возникновению угроз нарушения основных принципов. Аудитор должен оценивать и реагировать на угрозы нарушения основных принципов, размеры и значимость которых отличаются в зависимости от того, какие из аудиторских услуг оказываются.

Большинство угроз нарушения основных принципов подразделяется на следующие виды:

- угрозы личной заинтересованности, которые могут возникнуть вследствие финансовых или других интересов аудитора, его ближайших родственников или членов семьи;
- угрозы самоконтроля, которые могут возникнуть, когда ранее выраженное аудиторское мнение должно быть пересмотрено;
- угрозы заступничества, которые могут возникнуть, когда, отстаивая какую-либо позицию или мнение, аудитор перестает быть объективным;
- угрозы близкого знакомства, которые могут возникнуть, если в результате близких отношений аудитор начинает с излишним сочувствием относиться к интересам других лиц;
- угрозы шантажа, которые могут возникнуть, когда аудитору пытаются помешать действовать объективно, угрожая ему или его близким (угроза увольнения или отстранения от выполнения аудиторского задания; угроза возбуждения судебного разбирательства; давление со стороны руководства, выражающееся в необоснованном снижении объемов выполняемых работ, от которых зависит размер заработной платы).

Аудитор должен предпринимать необходимые меры для выявления обстоятельств, при которых возможны угрозы различного характера.

В зависимости от обстоятельств, ведущих к возникновению конфликта интересов, **меры предосторожности включают:**

- уведомление заказчика о деловых интересах или деятельности, в связи с которыми возможен конфликт интересов, и получение согласия заказчика на выполнение задания в таких обстоятельствах;
- уведомление всех заинтересованных сторон о том, что аудитор оказывает двум или более сторонам услугу, касающуюся предмета, который вызывает конфликт интересов этих сторон, и получение согласия всех этих сторон на продолжение оказания услуги.

Если конфликт интересов создает угрозы нарушения одного или более основных принципов (принципов объективности, конфиденциальности и профессионального поведения), которые с помощью мер предосторожности нельзя устранить или свести до приемлемого уровня, то аудитор должен отказаться от выполнения задания или прекратить его выполнение.

Аудитор не должен принимать подарки от заказчика (в связи с получением подарка от заказчика может возникнуть угроза личной заинтересованности в отношении принципа объективности, а если само предложение такого подарка сделано публично, то может возникнуть угроза шантажа).

В. 4 Стандарты аудиторской деятельности.

Важную роль в аудиторской деятельности играют стандарты аудита, регулирующие профессиональную деятельность аудиторов.

Аудиторские стандарты – это единые базовые принципы и нормы, которым должны следовать все аудиторы в процессе своей профессиональной деятельности.

Аудиторские стандарты позволяют достичь наибольшей объективности в выражении аудиторского мнения по поводу соответствия финансовой



отчетности общепринятым принципам ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности.

Стандарты также устанавливают единые качественные критерии сравнения результатов аудиторской деятельности. Условие единообразия аудиторской деятельности необходимо ввиду многообразия методик, применяемых в аудиторской практике, и сложности их сопоставления.

По принадлежности аудиторские стандарты подразделяются на:



Значение стандартов состоит в том, что они:

- ❖ обеспечивают высокое качество аудиторской проверки;
- ❖ способствуют внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений;
- ❖ помогают пользователям понимать процесс аудиторской проверки;
- ❖ создают общественный имидж профессии;
- ❖ оказывают помощь аудитору при ведении переговоров с клиентами;
- ❖ обеспечивают связь отдельных элементов аудиторского процесса.

Международные аудиторские стандарты предусматривают описание основных критериев, принципов и процедур, которые должны соблюдаться всеми аудиторами при осуществлении аудиторских проверок вне зависимости от условий и целей аудита.

Они определяют единый подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов и вопросы методологии аудита. Стандарты носят рекомендательный характер и содержат лишь общие принципы и процедуры.

В настоящее время МСА разрабатываются Международной Федерацией Бухгалтеров (IFAC) – всемирной организацией для бухгалтерских профессий, основанной в 1977 г. на 11 Всемирном Конгрессе бухгалтеров 63 организациями из 51 страны.

!!!!Право на издание международных стандартов аудита и контроля качества на русском языке предоставлено Международной федерацией бухгалтеров российской коллегии аудиторов. Республика Беларусь не имеет официального перевода МСА.



Международные стандарты аудиторской деятельности являются обязательными для соблюдения при проведении аудита годовой финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

Группы стран по типу использования МСА:

1. Страны, которые на законодательном уровне закрепили применение МСА, непосредственно выпущенных IFAC (Латвия, Эстония, Словения и другие страны).
2. Страны, которые принимают МСА в качестве локальных стандартов без каких-либо изменений и дополнений (Великобритания, Чехия, Канада).
3. Страны, которые разрабатывают собственные стандарты на основе МСА (более 30 стран - Германия, Италия, Франция).
4. Страны, которые разрабатывают национальные стандарты на основе МСА, но нет доказательств, что изменения локальных стандартов по сравнению с МСА соответствуют политике IFAC (Россия, Украина, США и Япония).

Указом Президента Р от 26.11.2019 г. №429 «О международных стандартах аудиторской деятельности» международные стандарты аудиторской деятельности и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров, вводятся в действие на территории Республики Беларусь в качестве технических нормативных правовых актов, не относящихся к области технического нормирования и стандартизации.

Национальные стандарты аудита есть в каждой стране, имеющей свою специфику в ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности.

Международная практика показывает, что для ведения цивилизованного аудита в стране требуется две принципиальные группы нормативных документов:

к первой – относят законодательные акты государства и, прежде всего, Закон «Об аудиторской деятельности»;

вторую группу составляют аудиторские стандарты и нормы.

Национальные стандарты аудиторской деятельности в Республике Беларусь называются **Правилами аудиторской деятельности**.

Национальные правила аудиторской деятельности – принятые Министерством финансов нормативные правовые акты, устанавливающие требования к порядку осуществления аудиторской деятельности.

В Республике Беларусь действует 38 правил аудиторской деятельности, разделенных на группы:

Общие вопросы – 5 правил

Планирование аудита – 6 правил

Получение аудиторских доказательств – 10 правил

Использование работы третьих лиц – 3 правила

Итоговые документы аудита – 2 правила

Некоторые аспекты аудита – 4 правила

Специальные области аудита, обзорные проверки и сопутствующие услуги – 5 правил

Формы аудиторских заключений – 3 правила

Внешние стандарты (международные и национальные) в основном имеют единую структуру построения и содержат примерно следующие разделы:

- 1) общие принципы, правила стандарта;
- 2) основные понятия и определения, используемые в стандарте;
- 3) сущность стандарта;
- 4) практические приложения.

Внутренние правила аудиторской деятельности делятся на:

- внутренние правила аудиторской деятельности, принятые Аудиторской палатой;
- внутренние правила аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора – ИП.

Внутренние правила аудиторской деятельности, принятые Аудиторской палатой, являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов – ИП.

Внутренние правила аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора – ИП принимаются аудиторской организацией, аудитором – ИП в развитие международных стандартов аудиторской деятельности и национальных правил аудиторской деятельности и устанавливают дополнительные требования к порядку оказания аудиторских услуг, порядку осуществления внутренней оценки качества работы аудиторов.

Это могут быть стандарты, определяющие методику проведения аудиторской проверки, методику оценки аудиторского риска и уровня существенности и т.д. Наличие таких стандартов служит показателем профессионализма аудитора.

ТЕМА 7. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ.

1. Этапы проведения аудита.
2. Планирование аудита.
3. Оценка системы внутреннего контроля клиента.
4. Концепция существенности в аудите.
5. Оценка аудиторского риска. Взаимосвязь уровня существенности и аудиторского риска.

В. 1. Этапы проведения аудита.

В соответствии с **Правилom аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности»** основными этапами проведения аудита являются:

- планирование аудита;
- получение аудиторских доказательств;
- документирование аудита;
- обобщение выводов;
- формирование и выражение мнения о бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

1. Планирование аудита.

Планирование аудита – разработка общей стратегии и составление детального плана применительно к ожидаемому характеру, срокам и объему аудиторских процедур.

2. Получение аудиторских доказательств.

Аудиторские доказательства – информация, полученная аудитором при проведении аудита и используемая при формировании выводов, на которых базируется аудиторское мнение. К ней относится и информация, содержащаяся в

учетных записях, лежащих в основе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также иная информация.

Аудиторские доказательства носят кумулятивный (накапливающийся) характер и могут включать как аудиторские доказательства, полученные в ходе проведения данного аудита, так и полученные в результате предыдущих аудитов.

Аудиторы самостоятельно определяют способы и методы получения аудиторских доказательств (при этом применяются методы документального и фактического контроля).

3. Документирование аудита.

Аудитору необходимо документально оформлять полученные сведения, служащие для обеспечения доказательств, на которых основывается аудиторское заключение. Такие документы и будут составлять рабочую документацию аудитора.

Требования к содержанию, оформлению и порядку хранения рабочей документации аудита определены Правилом аудиторской деятельности «Документирование аудита».

4. Обобщение выводов.

Аудитор должен сообщать заказчику аудита информацию по вопросам аудита, предусмотренную законодательством, а также договором оказания аудиторских услуг. При этом аудитор не обязан выполнять дополнительные аудиторские процедуры для выявления любых других вопросов с целью информирования указанных лиц.

По результатам аудита аудитор должен подготовить письменный отчет, и передать его заказчику аудита или лицу, указанному в договоре оказания аудиторских услуг.

Информация для заказчика аудита содержит:

- ❖ описание сведений о недостатках, выявленных в учетных записях, бухгалтерском учете и в системе внутреннего контроля;
- ❖ перечень обстоятельств, при которых эти недостатки были выявлены;
- ❖ рекомендации по устранению выявленных недостатков.

Информация для руководства не может рассматриваться как полный отчет о всех существенных недостатках. Она включает лишь те ошибки, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.

Информация по вопросам аудита может сообщаться аудитором как в письменной, так и в устной форме.

5. Формирование и выражение мнения о бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Последним этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения.

В. 2. Планирование аудита.

Планирование проведения аудита осуществляется в соответствии с Правилом аудиторской деятельности «Планирование аудита».

Аудитор должен планировать свою работу так, чтобы аудит был проведен наиболее эффективным образом.

Характер и объем мероприятий по планированию аудита зависят от:

- ❖ целей и задач предстоящего аудита;

- ❖ размера и особенностей финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица;
- ❖ опыта работы аудитора, аудиторской организации, в том числе с данным аудируемым лицом;
- ❖ обстоятельств, возникших в ходе проведения аудита.

Процесс планирования неотделим от процесса проведения аудита и включает в себя:

- 1) *предварительное планирование;*
- 2) *разработку общей стратегии аудита;*
- 3) *составление плана аудита;*
- 4) *внесение изменений в план в ходе аудита;*
- 5) *осуществление руководства и контроля;*
- 6) *документирование действий, связанных с составлением и изменениями стратегии и плана аудита.*

Предварительное планирование аудита включает в себя определение объема аудита, его стоимости и заключение договора на проведение аудита.

Процесс планирования начинается с подготовительной работы по аудиторскому заданию. До заключения договора оказания аудиторских услуг аудиторская организация должна:

- убедиться в том, что сохраняет независимость по отношению к аудируемому лицу и (или) заказчику аудита и способна принять аудиторское задание;
- обсудить с заказчиком объект и цель аудита, а также этапы его проведения;
- получить с согласия аудируемого лица информацию, которая необходима для понимания его финансовой и хозяйственной деятельности и оказывает влияние на данные его бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- оценить возможность проведения аудита у данного аудируемого лица и по результатам такой оценки принять решение о его проведении либо обоснованно отказаться.

При составлении договора на оказание аудиторских услуг аудитор должен руководствоваться законом РБ от 12.07.2013г. №56-З «Об аудиторской деятельности».

Договор оказания аудиторских услуг заключается в письменной форме и включает следующие существенные условия:

- предмет договора;
- сроки оказания аудиторских услуг;
- права и обязанности сторон;
- стоимость аудиторских услуг, сроки и порядок их оплаты (**определяется исходя из объемов работы**);
- ответственность сторон за невыполнение или ненадлежащее выполнение обязательств,
- сведения о договоре добровольного страхования гражданской ответственности аудиторской организации, аудитора – ИП за причинение вреда в связи с осуществлением профессиональной деятельности (при его наличии);
- порядок урегулирования и разрешения споров;
- порядок соблюдения конфиденциальности;

– иные условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

Стоимость по каждому договору оказания аудиторских услуг определяется исходя из тарифа на аудиторские услуги и согласованного с субъектом хозяйствования объема работ по договору (трудоемкости оказания аудиторских услуг).

Законодательством предоставлена возможность самостоятельно принять решение, в каких единицах измерения установить тариф – в человеко-часах или человеко-днях.

Расчет тарифа основывается на плановой стоимости услуг за установленный период, исходя из планового фонда рабочего времени на этот период.

!!!!!! Аудиторская организация, аудитор-ИП **обязаны вести регистрацию заключенных договоров** в книге регистрации заключенных договоров оказания аудиторских услуг.

Договору может предшествовать письмо-обязательство исполнителя о согласии на проведение аудита, которое направляется заказчику с целью подтверждения правильности понимания им условий предстоящего договора.

Далее аудиторская организация, аудитор-ИП должны разработать и документально оформить общую стратегию аудита, которая будет определять его объем, сроки проведения и направления работы, а также содержать указания по разработке детального плана аудита.

Разработка общей стратегии аудита на основе результатов предварительного планирования включает:

- 1) установление характеристик аудиторского задания, влияющих на его объем;
- 2) определение итоговых и промежуточных документов по результатам аудита и сроков их предоставления;
- 3) рассмотрение важных факторов, которые оказывают влияние на ход аудита. К таким факторам относятся:
 - установленный уровень (уровни) существенности;
 - выявленные на этапе предварительного планирования участки бухгалтерского учета и отчетности, наиболее подверженные риску существенных искажений;
 - предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица;
 - специфические особенности финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица и его бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Общей стратегией аудита при необходимости определяются:

- работники аудиторской организации и эксперты, которые дополнительно будут привлекаться к проведению аудита участков отчетности, подверженных высокому риску искажений;
- этапы аудита, на которых наиболее целесообразно привлекать дополнительных специалистов или эксперта;
- работники аудиторской организации, которые будут проверять обособленные структурные подразделения аудируемого лица, при их наличии.

После определения общей стратегии аудита аудиторская организация должна разработать и документально оформить план аудита.

План аудита базируется на общей стратегии аудита и начинает формироваться в период ее рассмотрения.

План аудита должен содержать:

- 1) информацию о характере, сроках проведения и объеме процедур оценки рисков существенных искажений, которые выполняются на начальном этапе аудита;
- 2) информацию о характере, сроках проведения и объеме аудиторских процедур в отношении проверки каждой существенной группы операций, остатков по счетам, раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 3) перечень других аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с требованиями правил аудиторской деятельности.

Планирование в аудите – непрерывный процесс, обновляемый по мере выполнения отдельных пунктов плана.

Если по мере получения информации в ходе аудита требуется корректировка характера, сроков и объема намеченных аудиторских процедур, аудиторская организация, аудитор-ИП должны внести изменения в стратегию и план аудита.

!!!!!!!Если изменения в общей стратегии и плане аудита касаются значительного увеличения объема и сложности применяемых аудиторских процедур, сроков проведения аудита или количественного состава аудиторской группы, допускается по согласованию с заказчиком внесение изменений в условия договора оказания аудиторских услуг.

Документирование должно охватывать все процессы планирования аудита.

Документально оформленная общая стратегия аудита должна отражать основные решения, на основании которых разрабатывался план аудита (общий объем, сроки и порядок проведения аудита).

Документально оформленный план аудита должен раскрывать характер, сроки и объем запланированных процедур оценки рисков, а также объем запланированных на основе оценки рисков аудиторских процедур проверки по существу по каждому существенному классу операций, сальдо счетов и раскрытию информации.

Форма документов по общей стратегии и плану аудита разрабатывается аудиторской организацией, аудитором-ИП самостоятельно и должна быть предусмотрена внутренними правилами аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора-ИП.

Содержание данных документов зависит от подходов аудиторской организации к планированию и проведению аудита с учетом обстоятельств каждого аудиторского задания.

В. 3. Оценка системы внутреннего контроля клиента.

Система внутреннего контроля – совокупность методов управления, организационных мер, методик и процедур, принятых и осуществляемых собственниками, руководством и другими работниками аудируемого лица, для обеспечения:

- 1) эффективности, результативности и соответствия законодательству совершаемых хозяйственных операций;
- 2) сохранности активов;

- 3) выявления, исправления и предотвращения искажений информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки;
- 4) достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Организация системы внутреннего контроля и ее функционирование направлены на устранение рисков хозяйственной деятельности аудируемого лица.

Система внутреннего контроля состоит из следующих элементов:

- контрольной среды;
- процесса оценки аудируемым лицом рисков хозяйственной деятельности;
- информационных систем, связанных с процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- контрольных действий;
- процесса оценки и анализа руководством аудируемого лица функционирования системы внутреннего контроля.

Понятие системы внутреннего контроля подразумевает наличие всех пяти перечисленных элементов.

Перед началом проверки аудиторю следует дать оценку состояния бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля клиента, что регламентируется Правилом аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Аудиторам следует учитывать, что система внутреннего контроля аудируемого лица не может быть абсолютно эффективной в силу присущих ей ограничений, обусловленных:

- ♦ невнимательностью или некомпетентностью работников;
- ♦ непониманием цели контрольных процедур;
- ♦ наличием сговора, недобросовестных действий или ошибок;
- ♦ другими факторами.

Для получения понимания системы внутреннего контроля аудируемого лица аудиторы должны:

- 1) провести оценку надлежащей организации и уместности средств контроля;
- 2) установить факт применения средств контроля.

Оценка **надлежащей организации и уместности средства контроля** включает изучение способности средства контроля эффективно предотвращать или выявлять и устранять существенные искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Под применением средства контроля подразумевается, что средство контроля существует и аудируемое лицо его использует.

Для получения полного понимания средств контроля аудируемого лица аудиторская организация должна провести тестирование эффективности функционирования средств контроля,

В результате предварительной оценки может быть принято решение об использовании работы служб внутреннего контроля при проведении независимого аудита.

В этом случае необходимо оценить соответствие работы внутреннего контроля целям независимого аудита, а также иметь достаточную информацию о деятельности внутреннего контроля.

!!!!Аудиторская организация (аудитор) при проведении независимого аудита не должны полностью полагаться на работу внутренних аудиторов.

Аудиторская организация (аудитор) при использовании результатов работы внутреннего аудита несет ответственность за выданное аудиторское заключение в полном объеме.

Результаты оценки работы внутреннего аудита отражаются в рабочей документации аудитора.

При проведении оценки системы внутреннего аудита необходимо руководствоваться Правилom аудиторской деятельности «Использование результатов работы внутреннего аудита».

В. 4. Концепция существенности в аудите.

Нормативная база:

Правило аудиторской деятельности «Существенность в аудите», утвержденное Постановлением Министерства финансов РБ от 6 марта 2001г. №24.

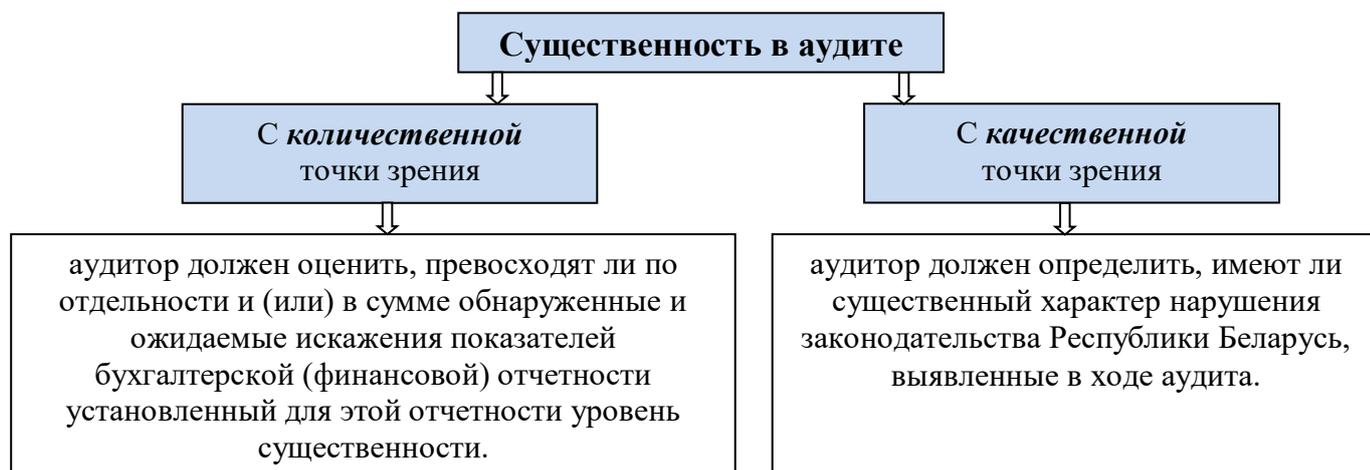
Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится с целью установления ее достоверности во всех существенных отношениях.

Под **достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности** во всех существенных отношениях понимается такая степень точности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности, при которой квалифицированный пользователь в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать обоснованные экономические решения, базирующиеся на этих выводах.

Существенность в аудите – обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Оценка существенности является предметом профессионального суждения аудитора, зависит от его опыта и квалификации и определяется им самим для каждого субъекта предпринимательской деятельности с учетом объема и особенностей его деятельности.

Существенность имеет как качественную, так и количественную стороны.



Существенными с качественной точки зрения искажениями являются:

1) недостаточное или неадекватное описание (формирование) учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;

2) нарушения нормативных правовых актов Республики Беларусь, регулирующих деятельность аудируемого лица, несущественные по количественным признакам, но при этом существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на финансовое положение аудируемого лица.

При оценке существенности используются два основных подхода:

Индуктивный подход предполагает оценку существенности отдельно для каждой статьи отчетности, а затем суммирование оценок, с тем, чтобы определить общую существенность. Такой подход следует применять с большой осторожностью, так как ошибка по отношению к одной статье отчетности может быть несущественной, а по отношению к другой статье – материальной (существенной).

Дедуктивный подход предполагает определение существенности для бухгалтерской отчетности в целом или отдельного ее раздела, а затем распределение оценки по отдельным статьям отчетности, с тем, чтобы определить объем работ по каждому счету. Используя дедуктивный подход, можно избежать ситуации, когда сумма оценок существенности по отдельным статьям превышает допустимую величину для отчета о финансовых результатах, баланса или отчета о движении денежных средств.

Уровень существенности – совокупный размер допустимых искажений данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, который не оказывает влияния на качество решений, принимаемых пользователями бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании этой отчетности.

Приемлемый уровень существенности устанавливается аудиторской организацией при разработке плана аудита в целях выявления существенных с количественной и качественной точки зрения искажений.

Для оценки уровня существенности аудитору необходимо разработать систему **базовых показателей** и порядок определения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе.

Базовыми называются наиболее важные показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Для расчета уровня существенности, как правило, выбираются три категории базовых показателей:

- ✓ числовые значения счетов бухгалтерского учета,
- ✓ числовые значения статей баланса,
- ✓ показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При этом могут использоваться как базовые значения текущего года, так и усредненные показатели текущего и предшествующих лет.

Допускается как единый показатель уровня существенности для конкретной проверки, так и набор разных значений уровня существенности, каждый из которых должен быть предназначен для оценки определенной группы счетов бухгалтерского учета, статей баланса, показателей отчетности.

При определении количественного значения уровня существенности можно использовать абсолютные и относительные величины.

Абсолютная величина определяется как размер допустимой ошибки в установленной сумме, которая, по мнению аудитора, может считаться существенной вне зависимости от других обстоятельств.

Относительная величина устанавливается в процентном отношении к соответствующей принятой базовой величине.

При этом, чем больше количественный показатель уровня существенности, тем ниже установленный уровень существенности и тем большая по размеру суммарная ошибка считается допустимой для данной отчетности (например, уровень существенности, определяемый как 10% от валюты баланса, в 5 раз ниже уровня существенности, определяемого как 2% от валюты баланса).



Установленный аудиторской организацией уровень существенности применяется:

- 1) при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;
- 2) при оценке последствий искажений.

На этапе планирования для определения характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур для определения количественного значения уровня существенности могут применяться следующие подходы:

- 1) устанавливается единое значение уровня существенности для всех показателей отчетности;
- 2) рассчитывается среднеарифметическое значение установленных аудиторской организацией процентных долей от выбранных для определения уровня существенности базовых показателей;
- 3) устанавливается несколько значений уровней существенности (в интервале от 5% до 10%). При этом для разных показателей, в зависимости от их актуальности и важности для проверяемой бухгалтерской отчетности, выбирается относительная величина существенности в виде конкретного процента или процентного ряда.

При этом, традиционно несущественными считаются суммарные искажения, содержащиеся в бухгалтерской отчетности, если они составляют:

- 5% балансовой прибыли,
- 2% выручки (без НДС),
- 2% валюты баланса,
- 10% собственного капитала,
- 2% общих расходов.

На этапе планирования для расчета уровня существенности наиболее часто применяют индуктивный подход.

Алгоритм применения индуктивного подхода к оценке существенности:

№ п/п	Наименование базового показателя	Сумма, руб.	Значение базового показателя	
			%	руб.

1	2	3	4	5
1	Прибыль		5	
2	Выручка от реализации		2	
3	Валюта баланса		2	
4	Собственный капитал		10	
5	Общие затраты		2	

1. Рассчитываются значения базовых показателей, используемых в расчете.
2. Рассчитывается средняя величина по базовым показателям (графа 5).
3. Отбрасываются показатели, значения которых сильно отклоняются от среднего значения в большую или меньшую сторону.
4. Рассчитывается средняя величина оставшихся показателей.
5. Для удобства дальнейшей работы среднее значение можно округлить в пределах до 20%.

При оценке последствий искажений существенность определяет размер допустимой ошибки в бухгалтерской отчетности и, как следствие, форму выражения аудиторского мнения.

Рекомендуется использовать следующие подходы для подготовки и выражения аудиторского мнения:

- ✓ если найденные и вероятные ошибки в 2-3 и более раз меньше установленного уровня существенности и нет серьезных нарушений законодательства, аудиторское мнение о достоверности отчетности может быть безусловно-положительным;
- ✓ если обнаружены серьезные нарушения законодательства или допущенные в отчетности ошибки в 2-3 и более раз превышают установленный уровень существенности, аудиторское мнение о достоверности отчетности должно быть отрицательным;
- ✓ если выявленные искажения данных бухгалтерской отчетности по отдельности либо в сумме близки по величине к установленному уровню существенности, аудитор должен определить, надо ли делать вывод о существенных искажениях бухгалтерской отчетности или же отчетность можно признать условно достоверной и выразить аудиторское мнение с оговоркой.

Уровень существенности не следует рассматривать как строгую величину, с которой сравниваются найденные ошибки.

В международной практике считается, что в зависимости от установленных отклонений в результате аудиторской проверки могут быть даны следующие аудиторские заключения:

- ◆ *положительное* – при отклонении до 5%;
- ◆ *аудиторское мнение с оговоркой (условно-положительное)* – при отклонении от 5 до 10%;
- ◆ *отрицательное либо отказ от дачи аудиторского заключения* – при отклонении более 10%.

!!!!Если в ходе аудита в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица выявлены существенные искажения, возникшие в результате ошибок и недобросовестных действий, совершенных работниками, аудиторская организация должна своевременно сообщить об этих искажениях руководству аудируемого лица с надлежащим уровнем полномочий (Правила аудиторской деятельности

«Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и фактов несоблюдения законодательства»).

В. 5. Оценка аудиторского риска. Взаимосвязь уровня существенности и аудиторского риска.

Нормативная база:

1. Национальные правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности», утв. Постановлением Минфина РБ от 29.12.2008 №203.
2. Национальные правила аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности», утв. Постановлением Минфина РБ от 26.10.2000 №114.

При проведении аудиторской проверки всегда возникает аудиторский риск.

Аудиторский риск – вероятность того, что аудиторская организация выразит ненадлежащее аудиторское мнение в случае, когда в бухгалтерской (финансовой) отчетности содержатся существенные искажения.

Величина приемлемого аудиторского риска определяется до начала аудиторской проверки. В практике аудита приемлемым считается аудиторский риск – 5 %.

!!!!!!Аудиторы должны планировать и проводить аудит таким образом, чтобы снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня, соответствующего целям аудита.

Для оценки аудиторского риска применяются **процедуры оценки рисков** – аудиторские процедуры, **направленные на получение понимания деятельности** аудируемого лица, а также внешних и внутренних факторов, влияющих на его деятельность, включая систему внутреннего контроля, и выполняемые с целью оценки рисков искажения информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки.

Перечень вопросов, которые аудиторская организация рассматривает в процессе ознакомления с деятельностью аудируемого лица и его средой приведен в приложении 1 к Правилу аудиторской деятельности, утвержденному постановлением №203.

Данный перечень позволяет получить понимание деятельности аудируемого лица и снизить аудиторский риск.

Для оценки аудиторского риска важно понимание взаимосвязи составляющих его рисков. Различают **два основных метода оценки аудиторского риска:**

Интуитивный метод заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания деятельности клиента, определяют риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций и используют эту оценку в планировании аудита.

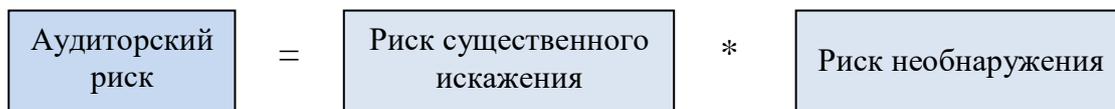
Интуитивная оценка риска проводится также по данным устного опроса (тестирования) администрации, специалистов и бухгалтерского персонала экономического субъекта.

Однако интуитивную оценку аудиторского риска можно использовать по отношению к небольшим организациям, а поэтому данный метод не получил

широкого применения в аудиторской практике.

Расчетный метод предполагает оценку аудиторского риска (АР) путем составления и решения специальной факторной модели относительных величин.

Аудиторский риск зависит от риска существенного искажения (РСИ) и риска необнаружения (РН).



$$AP = PСИ * PН$$

Риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности (риск существенного искажения) – вероятность того, что в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица было допущено существенное искажение информации до начала проведения аудита.

Риск существенного искажения информации включает два компонента: неотъемлемый риск (НР) и риск средств контроля (РСК).

$$PСИ = НР * PСК$$

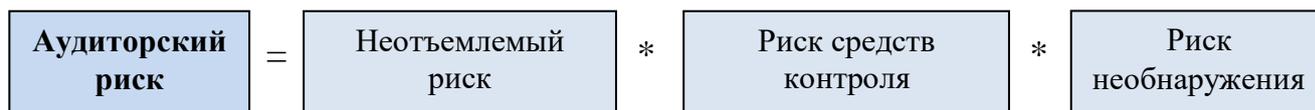
Неотъемлемый риск (НР) – подверженность предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности искажениям, которые могут быть существенными по отдельности и (или) в совокупности с другими искажениями при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

Риск средств контроля (РСК) – вероятность того, что искажение информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое может быть существенным, не будет своевременно предотвращено или выявлено и устранено системой внутреннего контроля аудируемого лица.

Чем выше уровень надежности внутреннего контроля, тем ниже риск аудитора. В то же время аудитор никогда не должен в полной мере полагаться на систему внутреннего контроля субъекта.

Неотъемлемый риск и риск средств контроля представляют собой риски аудируемого лица, существующие независимо от факта проведения аудита.

Таким образом, **факторная модель аудиторского риска** будет иметь следующий вид:



$$AP = НР * PСК * PН$$

Риск необнаружения существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности (риск необнаружения) – вероятность того, что аудиторская организация не обнаружит искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, которые являются существенными по отдельности или в совокупности с другими искажениями.

Оценка рисков может проводиться:

- в количественном выражении (в %-х или долях);
- качественно с использованием не менее трех градаций: **высокий, средний, низкий.**

При этом любая оценка рисков аудиторской организацией является результатом профессионального суждения, а не точным измерением величины этих рисков.

Аудитор всегда должен стремиться к максимальному снижению риска.

Риск необнаружения является показателем качества работы аудитора, который зависит от квалификации аудитора и особенностей проведения конкретной аудиторской проверки.

Риск необнаружения подразделяется на **аналитический риск (АР)** – опасность пропуска ошибок при проведении процедур анализа и **статистический риск (СР)** – вероятность необнаружения значимых ошибок при выборочной проверке.

$$P = AP * CP$$

Риск необнаружения зависит от эффективности выбора и применения аудиторских процедур. Аудиторы должны снижать риск необнаружения до приемлемого уровня, соответственно изменяя характер, временные рамки и объем аудиторских процедур.

При этом риск необнаружения не может быть снижен до нуля по следующим причинам:

- применение выборочных методов аудита;
- выбор аудиторской организацией ненадлежащих аудиторских процедур;
- неправильное выполнение надлежащих аудиторских процедур;
- ошибочная интерпретация результатов аудита.

Аудитор обязан принимать во внимание, что между уровнем существенности и степенью аудиторского риска существует обратная связь:

чем выше уровень существенности, тем ниже аудиторский риск;

чем ниже уровень существенности, тем выше аудиторский риск.

Если в ходе аудиторской проверки аудитор приходит к выводу о снижении уровня существенности, то ему необходимо принять меры по снижению аудиторского риска.

ВЗАИМОСВЯЗЬ МЕЖДУ ВИДАМИ АУДИТОРСКОГО РИСКА

		Оценка риска средств контроля		
		Высокий	Средний	Низкий
		Допустимый уровень риска необнаружения		
Оценка неотъемлемого риска	Высокий	Низкий	Низкий	Средний
	Средний	Низкий	Средний	Средний
	Низкий	Средний	Средний	Высокий

ТЕМА 8. МЕТОДИКА СБОРА И ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ.

1. Аудиторские доказательства, их виды.
2. Приёмы получения аудиторских доказательств. Аудиторские процедуры
3. Аудиторская выборка: понятие, порядок построения и оценка ее результатов.
4. Документирование аудиторских доказательств. Рабочие документы аудитора.

В. 1. Аудиторские доказательства, их виды.

Нормативная база:

Правило аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства», утв. Постановлением Минфина РБ от 26.10.2000г. №114.

Для составления объективного обоснованного выражения аудиторского мнения необходимы аудиторские доказательства.

Аудиторские доказательства – информация, полученная аудитором при проведении аудита и используемая при формировании выводов, на которых базируется аудиторское мнение.

Аудиторские доказательства носят кумулятивный (накапливающийся) характер и могут включать как аудиторские доказательства, полученные в ходе проведения данного аудита, так и полученные в результате предыдущих аудитов.

К аудиторским доказательствам относятся первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой аудируемой бухгалтерской (финансовой) отчетности, письменные разъяснения работников аудируемого лица, информация, полученная из различных источников (от третьих лиц) и др.

Источниками получения аудиторских доказательств являются:

- первичные документы аудируемого лица и третьих лиц;
- учетные регистры аудируемого лица;
- рабочие расчеты;
- бухгалтерские справки;
- результаты сверок и другие бухгалтерские документы;
- бухгалтерская отчетность;
- устные высказывания сотрудников аудируемого лица;
- подтверждения третьих лиц;
- протоколы заседаний;
- отчеты специалистов-аналитиков;
- сопоставимые данные деятельности конкурентов;
- регламенты системы внутреннего контроля и др.

Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными.

Внутренние аудиторские доказательства – информация, полученная от аудируемого лица в письменном или устном виде.

Внешние аудиторские доказательства – информация, полученная от третьей стороны в письменном виде.

Смешанные аудиторские доказательства – информация, полученная от аудируемого лица в письменном или устном виде и подтвержденная третьей

стороной в письменном виде.

Аудиторская организация должна получить **достаточные и надлежащие аудиторские доказательства** с целью формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение.

Достаточность представляет собой **количественную меру** аудиторских доказательств.

Надлежащий характер является **качественной стороной** аудиторских доказательств, предполагающей их уместность и надежность при подтверждении наличия либо отсутствия искажений в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Количество необходимых аудиторских доказательств зависит от риска существенного искажения информации (чем выше риск существенного искажения, тем больше аудиторских доказательств требуется собрать), а также от качества таких доказательств (чем выше качество, тем меньше требуется доказательств).

Таким образом, достаточность и надлежащий характер аудиторских доказательств взаимосвязаны. Однако большое количество аудиторских доказательств не может компенсировать их низкое качество.

Надежность аудиторских доказательств зависит от источника их получения (внутреннего или внешнего), формы их получения (визуального, документального или устного), а также от отдельных обстоятельств, в которых они были получены.

При оценке надежности аудиторских доказательств необходимо учитывать следующее:

- аудиторские доказательства являются более надежными, если они получены из независимых, внешних по отношению к аудируемому лицу источников;
- аудиторские доказательства, полученные из внутренних источников, являются более надежными, если соответствующие средства контроля аудируемого лица функционируют эффективно;
- аудиторские доказательства, полученные непосредственно аудитором, являются более надежными, чем аудиторские доказательства, полученные косвенным путем (путем расспросов работников аудируемого лица о том, как они применяют средства контроля) или в результате проведения аналитических процедур;
- аудиторские доказательства являются более надежными, если они представлены в документальной форме на бумажном, электронном или ином носителе информации, чем устные заявления;
- аудиторские доказательства, представленные оригиналами документов, являются более надежными, чем аудиторские доказательства, представленные копиями.

При наличии серьезных сомнений относительно достоверности отражения хозяйственных операций в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор должен получить **достаточные и надлежащие** аудиторские доказательства для устранения такого сомнения.

В случае невозможности получения таких аудиторских доказательств аудитор должен выразить мнение, отличное от безусловно положительного, или отказаться от выражения мнения.

Аудит не предполагает проверку подлинности документов. Вместе с тем аудитор должен оценить надежность используемой в качестве

аудиторских доказательств информации (документов, представленных в виде копий, фотокопий, факсимильных сообщений, в цифровом или ином электронном виде).

В. 2. Приёмы получения аудиторских доказательств. Аудиторские процедуры

Для формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение, аудиторы должны собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства посредством выполнения необходимых аудиторских процедур.

Аудиторская процедура – определенный порядок и последовательность действий аудиторской организации, направленные на получение аудиторских доказательств.

Аудитор самостоятельно определяет процедуры получения аудиторских доказательств. При этом информация, имеющаяся в распоряжении аудитора, должна позволить ему составить заключение о следующем:

- все активы и пассивы учтены;
- все активы и пассивы принадлежат проверяемой организации;
- соблюдаются правила учета, предусмотренные Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», учетной политикой организации;
- все доходы и расходы учтены в отчетном периоде;
- совершались ли в действительности отраженные в учете хозяйственно-финансовые операции;
- правильно ли сформированы финансовые результаты субъекта хозяйствования.

Аудиторские процедуры подразделяются на:

1) процедуры оценки рисков для получения понимания деятельности аудируемого лица и его среды, включая систему внутреннего контроля, с целью оценки рисков существенного искажения информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки;

2) тесты средств контроля для установления эффективности функционирования средств контроля по предотвращению, выявлению и устранению существенных искажений информации;

3) процедуры проверки по существу для выявления существенных искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Процедуры проверки по существу включают

– *детальное тестирование* групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации,

– *аналитические процедуры*, выполняемые в качестве процедур проверки по существу.

Аудиторы получают аудиторские доказательства, выполняя следующие аудиторские процедуры:

1) инспектирование учетных записей и документов – представляет собой проверку записей или документов, созданных внутри или вне аудируемого лица на бумажных, электронных или других носителях информации.

2) инспектирование материальных активов – представляет собой проверку физического наличия материальных активов. Инспектирование может обеспечить надежные аудиторские доказательства относительно существования материальных активов, но не обязательно относительно права собственности аудируемого лица на них или их стоимостной оценки. Инспектирование проводится в ходе наблюдения за инвентаризацией.

3) наблюдение – заключается в изучении процессов или процедур, выполняемых другими лицами (проведение работниками аудируемого лица инвентаризации материальных запасов или выполнение ими контрольных действий).

4) запрос – представляет собой поиск финансовой и нефинансовой информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Процедура запроса используется на протяжении всего аудита и часто дополняет другие аудиторские процедуры. Запросы могут быть как официальными письменными запросами, адресованными третьим лицам, так и неофициальными устными, адресованными работникам аудируемого лица.

5) подтверждение – одна из разновидностей процедуры запроса, представляет собой процесс получения информации или сведений о существующих обстоятельствах напрямую от третьих лиц. Так, аудиторская организация может запросить подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов.

6) пересчет – представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и учетных записях либо выполнение самостоятельных расчетов;

7) повторное выполнение – представляет собой независимое выполнение аудиторской организацией (вручную либо с использованием компьютеризированных методов аудита) процедур или контрольных действий, которые первоначально были осуществлены руководством или работниками аудируемого лица в рамках системы внутреннего контроля;

8) аналитические процедуры – включают оценку финансовой информации, полученную путем изучения вероятных взаимосвязей как между финансовыми, так и нефинансовыми данными.

Внешние доказательства.

В процессе проведения аудита аудитор должен установить необходимость использования внешних подтверждений для получения аудиторских доказательств. Внешние подтверждения могут использоваться для получения аудиторских доказательств:

- об остатках средств на счетах в банках и (или) небанковских кредитно-финансовых организациях и иной, получаемой от них информации;
- о дебиторской или кредиторской задолженности, числящейся на счетах бухгалтерского учета;
- о товарно-материальных ценностях, находящихся на складах третьих лиц после передачи их в переработку или на комиссию;
- о финансовых инструментах;
- о полученных займах.

Аудиторская организация должна готовить **запрос о предоставлении внешних** подтверждений исходя из специфики информации, которую ей необходимо получить. При подготовке запроса аудиторская организация должна учитывать обстоятельства и факторы, от которых может зависеть надежность внешних подтверждений.

!!!!!!!Аудиторы должны сопоставлять расходы, связанные с получением аудиторских доказательств, и полезность получаемой при этом информации. Однако сложность работы и расходы не являются достаточным основанием для отказа от выполнения необходимых аудиторских процедур.

Привлечение экспертов.

При оказании аудиторских услуг иногда требуются специальные знания в определенных сферах деятельности.

При проведении аудита аудиторская организация может привлекать в качестве эксперта специализированную организацию или физическое лицо, не состоящее в штате аудиторской организации и обладающее специальными навыками, знаниями и опытом в определенной сфере деятельности, отличной от аудиторской деятельности (оценщика, инженера, геолога, сметчика, товароведа, проектировщика и (или) другого специалиста).

Эксперт, работу которого аудитор предполагает использовать при проведении аудита, должен иметь:

- ✓ квалификационный аттестат, сертификат, диплом или другой документ, подтверждающий квалификацию;
- ✓ специальное разрешение (лицензию) или иной документ, если того требует данный вид деятельности.

Результаты работы эксперта могут быть использованы аудитором как доказательный материал, обосновывающий и подтверждающий ее выводы.

Эксперт не должен иметь родственных или финансовых отношений с клиентом.

Экспертиза может быть техническая, строительная, товарная, достоверности оценки неденежных вкладов в уставный капитал, оценки имущества и другая.

Аудитор использует работу эксперта в случае, если:

- результаты работы эксперта представлены в виде заключения, акта или отчета в письменной форме;
- заключение эксперта дает полное и подробное представление о проведенной экспертом работе.

!!!!!!Ссылка на использование результатов работы эксперта при проведении аудита не снимает ответственность с аудиторской организации за аудиторское заключение.

В случае отказа клиента использовать независимого эксперта аудитор не имеет право привлекать его к проверке, но может снять с себя ответственность, оговорив это в аудиторском отчете и получив от клиента письменное подтверждение отказа.

Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица.

По итогам аудиторской проверки аудитор должен выразить мнение в отношении допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица.

Для этого необходимо рассмотреть всю совокупность фактов, способных оказать влияние на возможность аудируемого лица продолжать финансово-хозяйственную деятельность в течение как минимум ближайших 12 месяцев,

следующих за отчетным периодом.

При этом аудитор должен изучить **следующие условные факты**:

Финансовые:

- отрицательная величина чистых активов или невыполнение установленных законодательством требований в отношении чистых активов;
- привлеченные заемные средства, срок возврата которых приближается, а возможности их возврата не имеется;
- необоснованное использование краткосрочных заемных средств для финансирования долгосрочных активов;
- значительный рост просроченной дебиторской и (или) кредиторской задолженностей и неспособность погашать ее (их) в установленные сроки;
- неблагоприятные значения основных финансовых коэффициентов;
- значительные убытки от основной деятельности;
- задолженность по выплате или прекращение выплаты дивидендов;
- неспособность обеспечения финансирования на развитие деятельности или получения других необходимых инвестиций;
- существенная зависимость от успешного выполнения конкретного проекта;
- экономически нерациональные долгосрочные обязательства.

Производственные:

- потеря основного управленческого персонала без найма адекватной замены;
- потеря важнейших рынков сбыта, франшизы, специального разрешения (лицензии) основного поставщика или подрядчика;
- проблемы с трудовыми ресурсами;
- дефицит важных средств производства.

Прочие:

- несоблюдение требований законодательства;
- рассматриваемые в суде иски в отношении аудируемого лица, решения по которым не в его пользу не могут быть исполнены;
- изменения в законодательстве, которые могут оказать негативное влияние на финансово-хозяйственную деятельность аудируемого лица.

Но при оценке непрерывности деятельности необходимо также учитывать, что:

– влияние любого условного факта в будущем, учтенное при подготовке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, основывалось на информации, доступной **в момент составления бухгалтерской и (или) финансовой отчетности**, но к моменту проведения аудита последующие события могли вступить в противоречие с предположением о непрерывности деятельности организации;

– уровень неопределенности, связанный с результатом какого-либо события или условия, значительно повышается по мере увеличения периода времени, на который делается прогноз. Поэтому при вынесении суждения о непрерывности деятельности должен указываться период, применительно к которому была учтена вся доступная информация.

!!!Если аудитор не получил достаточные доказательства о непрерывности деятельности аудируемого лица, он должен выразить отрицательное

аудиторское мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности данной организации.**В. 3. Аудиторская выборка: понятие, порядок построения и оценка ее результатов.****Нормативная база:**

1. Национальные правила аудиторской деятельности «Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите», утв. Постановлением Минфина РБ от 09.07.2001 №77.

Выборочный способ – способ тестирования в аудите, при котором аудиторские процедуры применяются менее чем ко всем элементам проверяемой совокупности для получения и оценки аудиторских доказательств в отношении отдельных характеристик элементов проверяемой совокупности, из которой произведена выборка, с целью формирования мнения о проверяемой совокупности в целом.

К основным понятиям выборочного способа относятся проверяемая совокупность и выборка.

Проверяемая совокупность – совокупность всех элементов, из которых аудиторская организация формирует выборку и в отношении которой формулирует выводы.

При **тестировании средств внутреннего контроля** элементами проверяемой совокупности являются различные документы, позволяющие подтвердить эффективность функционирования системы внутреннего контроля.

При **тестировании счетов бухгалтерского учета** элементами проверяемой совокупности являются бухгалтерские записи и документы, служащие обоснованием сальдо или оборотов по счетам бухгалтерского учета, отдельные показатели в денежном выражении.

Выборка – совокупность элементов, отобранных из проверяемой совокупности, в отношении которых проводятся аудиторские процедуры.

Важнейшим требованием, которое должно быть выполнено при формировании выборки, является обеспечение ее репрезентативности, т.е. представительности.

Репрезентативная выборка – выборка, элементы которой обладают характеристиками, типичными для проверяемой совокупности, и имеют равную ненулевую вероятность быть отобранными в выборку.

Аудиторская выборка, не отвечающая этому свойству, называется нерепрезентативной (непредставительной).

Выборочный способ тестирования в аудите **включают следующие этапы:**

- 1) планирование тестирования;
- 2) проведение аудиторских процедур;
- 3) оценка результатов тестирования.

На этапе планирования аудитор должен определить:

- проверяемую совокупность, которая будет подвергнута тестированию;
- элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы;
- количество элементов, подлежащих отбору для проверки;
- метод отбора элементов выборки

При определении **проверяемой совокупности** необходимо обеспечить ее полноту и надлежащий характер. При проведении анализа характеристик проверяемой совокупности аудитор, руководствуясь профессиональным суждением, может принять решение о применении стратификации.

Стратификация – деление проверяемой совокупности на подсовокупности (страты), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристиками.

Сплошной проверке подвергаются элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы, обладающие какой-либо иной характеристикой. Например, элементы, которые являются подозрительными, необычными, особенно подверженные риску или которые ранее были связаны с ошибками. Выводы по результатам проверки таких элементов не распространяются на остальную часть проверяемой совокупности.

Объем выборки – количество элементов выборки. Объем выборки зависит от уровня существенности и оценки аудиторского риска – чем выше риск, тем больше должен быть объем выборки.

При определении объема выборки аудитор должен оценить **риск выборки**, определить допустимую ошибку и рассчитать ожидаемую ошибку выборки.

Риск, связанный с применением выборочного способа (риск выборки), – риск, возникающий, когда вывод аудиторской организации, сформированный по результатам выборочной проверки, может отличаться от вывода, если бы те же самые аудиторские процедуры применялись к проверяемой совокупности в целом.

!!!!Чем ниже риск, который аудиторская организация считает приемлемым, тем большим должен быть объем выборки.

Для отбора элементов в выборку применяются статистический либо нестатистический подходы.

При **статистическом подходе** элементы выборки отбираются случайным образом, чтобы каждый отдельный элемент проверяемой совокупности имел равную ненулевую вероятность быть отобранным в выборку.

При **нестатистическом подходе** отбор элементов выборки проводится аудитором на основании профессионального суждения.

Основными методами отбора элементов выборки являются:

- **случайный отбор.** Для случайного отбора используется генератор случайных чисел (при проведении аудита с использованием компьютерных программ) или таблицы случайных чисел;
- **систематический отбор.** Систематический отбор предполагает, что элементы отбираются в выборку начиная со случайно выбранного числа через постоянный интервал. Для определения начальной точки аудиторская организация может использовать генератор случайных чисел (при проведении аудита с использованием компьютерных программ) или таблицы случайных чисел;
- **бессистемный отбор.** При бессистемном отборе элементы выборки определяются аудиторской организацией на основании профессионального суждения. При этом аудиторской организации необходимо избегать предвзятости или предсказуемости и обеспечить, чтобы все элементы

проверяемой совокупности могли быть отображены в выборку.

Случайный отбор состоит из следующих этапов:

- 1) элементы проверяемой совокупности нумеруются,
- 2) случайным образом в таблице находится случайное число (СЧ),
- 3) определяется номер документа, который необходимо отобразить в выборку (№вд) по следующей формуле:

$$\text{№ вд} = (\text{ЗК} - \text{ЗН}) \times \text{СЧ} + \text{ЗН},$$

где ЗН и ЗК – начальное и конечное значения номеров элементов проверяемой совокупности.

Если документы нумеруются, начиная с единицы, а ЗК - много больше единицы (в 100 раз и больше), то эта формула примет вид:

$$\text{№ вд} = \text{ЗК} \times \text{СЧ}.$$

Систематический отбор предполагает отбор элементов через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа. При этом интервал может строиться или на определенном количестве элементов или на их стоимостной оценке.

Метод количественной выборки по интервалам применяют, когда элементы проверяемой совокупности имеют близкие стоимостные значения или не имеют стоимостного выражения. При этом определяют:

- интервал выборки (ИВ) и
- стартовую (начальную) точку выборки (СТв):

$$\text{ИВ} = (\text{ЗК} - \text{ЗН}) / \text{В},$$

где ЗК, ЗН – соответственно конечное и начальное значение диапазона проверяемой совокупности (например, порядковые номера документов или других проверяемых объектов);

В – объем выборочной совокупности, без учета ключевых элементов и элементов наибольшей стоимости.

Стартовая точка (СТв), т. е. первый элемент выборки, находится с помощью случайного числа по таблице случайных чисел:

$$\text{СТв} = \text{ИВ} \times \text{СЧ} + \text{ЗН}$$

Каждый последующий элемент будет определяться как предыдущий, увеличенный на значение интервала выборки.

Метод стоимостной выборки по интервалам применяется, когда элементы проверяемой совокупности имеют стоимостные значения, которые существенно отличаются. При этом также определяется:

- интервал выборки (ИВ),
- стартовая точка выборки (СТв),
- стоимость всех элементов совокупности нарастающим итогом.

В отличие от количественной выборки интервал выборки и стартовая точка задаются не в натуральном, а в стоимостном выражении и рассчитываются

следующим образом:

$$ИВ = ПС / В.$$

где ПС – объем проверяемой совокупности;

В – объем выборочной совокупности.

Каждое следующее значение определяется как предыдущее, увеличенное на интервал выборки. Найденные значения сравнивают с величиной стоимости элементов совокупности, рассчитанной нарастающим итогом.

В выборку следует отбирать те элементы, диапазону стоимости которых соответствуют рассчитанные значения. После того, как выборка сформирована, в отношении каждого элемента выборки выполняются аудиторские процедуры.

По окончании выборочного тестирования аудитор должен экстраполировать, то есть распространить выводы, полученные по результатам выборочной проверки, на проверяемую совокупность и определить ожидаемую ошибку.

Ожидаемая ошибка (Оо) – это количественная оценка наиболее вероятной величины ошибки в проверяемой совокупности, определяемая статистическими и нестатистическими методами исходя из величин ошибок, выявленных в элементах выборки.

Она включает ошибки трех видов:

$$Оо = ОВпс + ОЭН + ОКЭ,$$

где ОЭН – ошибки, обнаруженные по элементам наибольшей стоимости. Они учитываются в фактически найденном размере.

ОКЭ – ошибки, обнаруженные по ключевым элементам. Они учитываются в фактически найденном размере.

ОВпс – ошибка выборки, распространенная на проверяемую совокупность, величина которой рассчитывается следующим образом:

$$ОВпс = (Ов / В) \times (ПС - ЭН - КЭ), \quad \text{или} \quad ОВпс = Ов / В \times ПС$$

Ов – фактическая величина ошибок, обнаруженных по элементам выборки,

В – объем выборки,

ПС – общий объем проверяемой совокупности,

ЭН – суммарная величина элементов наибольшей стоимости,

КЭ – суммарная величина ключевых элементов.

Полученную величину **ожидаемой ошибки** сравнивают с **допустимой ошибкой**, т. е. с максимальной величиной ошибки в проверяемой совокупности, которую аудитор считает приемлемой.

!!!!Размер допустимой ошибки определяется уровнем существенности, рассчитанным аудитором на стадии планирования аудита.

!!!!На сопоставлении ожидаемой и допустимой ошибки в основном базируется итоговое аудиторское мнение.

Все этапы проведения аудиторской выборки и анализ ее результатов должны

быть отражены в рабочей документации аудитора.

В. 4. Документирование аудиторских доказательств. Рабочие документы аудитора.

Нормативная база:

1. Национальные правила аудиторской деятельности "Документирование аудита", Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000г. №81.

Под **рабочей документацией** понимаются документы, полученные или подготовленные аудиторской организацией (аудитором) в ходе проведения аудита, содержащие сведения о выполненных аудиторских процедурах, полученных аудиторских доказательствах и выводах, сделанных аудиторской организацией на их основании.

Рабочая документация должна:

- содержать информацию по планированию и проведению аудита;
- достаточным и надлежащим образом отражать основания для формирования аудиторского мнения;
- служить доказательством того, что аудит проводился в соответствии с нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

Рабочая документация должна отражать:

- **информацию о планировании аудита;**
- **информацию о характере, сроках проведения и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах;**
- **информацию о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств.**

В обязательном порядке документированию подлежат:

- обстоятельства, свидетельствующие о значимых рисках существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
- результаты аудиторских процедур, указывающие на возможность существенного искажения финансовой информации или необходимость пересмотра предварительной оценки рисков существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и запланированных аудиторских процедур в ответ на эти риски;
- обстоятельства, которые препятствовали проведению необходимых аудиторских процедур;
- результаты выполнения аудиторских процедур в отношении ключевых вопросов аудита;
- результаты выполнения аудиторских процедур, направленных на оценку способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;
- результаты выполнения аудиторских процедур в отношении анализа событий после отчетной даты;
- оценка степени существенности выявленных в ходе аудита неустранимых искажений;

- результаты оценки риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в результате недобросовестных действий работников и (или) руководства аудируемого лица;
- причины модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении.

!!!Аудиторская организация (аудитор) вправе самостоятельно определять объем рабочей документации по каждому конкретному аудиту.

Вместе с тем ее объем должен быть таким, чтобы аудитор, который не имел отношения к аудиту данного аудируемого лица, смог бы исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке) понять проделанную работу и обоснованность сделанных выводов и принятых решений.

На форму и содержание рабочей документации оказывают влияние следующие факторы:

- характер аудиторского задания и требования, предъявляемые к итоговым документам аудита;
- характер и сложность деятельности аудируемого лица;
- характер выполняемых аудиторских процедур;
- достаточность и надлежащий характер полученных аудиторских доказательств;
- оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- характер и размер выявленных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- степень использования профессионального суждения в процессе проведения аудита и оценки его результатов;
- методология аудита, применяемые приемы и средства проверки.

Рабочая документация составляется на бумажных и (или) электронных носителях. **Она включает:**

- 1) общую стратегию аудита, план аудита, расчет уровня существенности, оценку аудиторского риска; расчет аудиторской выборки.
- 2) аналитические материалы (аналитические таблицы, тест-опросы, группировочные таблицы и др.)
- 3) перечни отдельных рассматриваемых вопросов, описания существенных проблем, письма-подтверждения и письма-заявления, контрольные листы и переписку по существенным вопросам (включая электронные письма).
- 4) Итоговые документы аудита (аудиторское заключение; отчет по результатам аудита; письменное сообщение собственникам и др.)

В рабочую документацию при необходимости включаются выдержки или копии документов аудируемого лица.

Копии изначально подготовленных на бумажных носителях документов аудируемого лица и (или) аудитора в составе рабочей документации также должны храниться на бумажных носителях. К таким документам относятся:

- 1) письмо-заявление руководства аудируемого лица;
- 2) экземпляр пакета документов, состоящего из оригиналов аудиторского заключения и приложенной к нему бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица, в отношении которой выражалось аудиторское мнение, с росписью получателя аудиторского заключения;
- 3) отчет по результатам аудита с росписью получателя отчета;

- 4) договор оказания аудиторских услуг;
- 5) акты сдачи-приемки выполненных работ, в том числе по этапам аудита;
- 6) официальная переписка;
- 7) другие документы по усмотрению аудиторской организации.

В состав окончательно сформированной рабочей документации не включаются наброски рабочих документов, незаконченные или имеющие предварительный характер заметки, черновики.

Рабочая документация аудитора должна быть легко читаемой, полной и понятной. Она является собственностью аудитора.

Все рабочие документы условно можно подразделить на:

- 1) создаваемые в обязательном порядке, формирование которых предусмотрено нормативными правовыми актами (национальными правилами аудиторской деятельности);
- 2) создаваемые инициативно, целесообразность формирования которых определяется аудиторской организацией (аудитором).

В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов аудиторам рекомендуется разработать типовые структуры папок (файлов) рабочей документации, а также типовые формы документации (бланки, вопросники, письма).

На каждое аудируемое лицо рекомендуется оформлять две папки рабочей документации: **постоянную и переменную (ежегодную)**. При этом для небольших аудируемых лиц, а также для первичных или разовых заказчиков можно постоянную (мало меняющуюся) и текущую информации разместить в одной и той же папке.

Постоянный файл заводят на несколько лет. В нем содержится существенная постоянная и маломеняющаяся информация, с которой аудиторы должны ознакомиться перед началом аудита (например, извлечения из учредительных документов аудируемого лица, копии лицензий, информация о главных акционерах и т.д.)

В **переменной (ежегодной)** папке размещаются текущие рабочие документы аудиторской проверки по итогам каждого конкретного отчетного года. На каждый год по каждому аудируемому лицу заводится отдельная папка или (в случае значительного объема документации) комплект папок.

Аудитор должен своевременно, но не позднее 60 дней с даты подписания аудиторского заключения закончить составление рабочей документации.

После завершения подготовки рабочей документации запрещается уничтожать или изымать из нее какие-либо документы до окончания сроков их хранения. **Аудитор должен обеспечить сохранность рабочей документации в течение не менее 5 лет.**

Ответственность за подготовку рабочей документации несет руководитель задания.

Ответственность за сохранность рабочей документации несет руководитель аудиторской организации или лицо, им уполномоченное (аудитор – ИП).

Рабочая документация является строго конфиденциальной и может быть выдана работникам аудиторской организации только при необходимости и с разрешения руководителя аудиторской организации.

Изъятие рабочей документации у аудитора может производиться только

уполномоченными органами в случаях и порядке, установленных законодательством.

Рабочая документация изучается в ходе проведения оценки качества аудиторских услуг, проводимой Аудиторской палатой и Министерством финансов.

Отдельные формы аудиторских документов представлены на сайте Аудиторской палаты РБ в разделе «Вопросы и применения», «Примерные формы документов».

ТЕМА 9. ОФОРМЛЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ АУДИТА.

1. Порядок составления и представления аудиторского заключения.
2. Формы выражения аудиторского мнения и виды аудиторских заключений.
3. Отчет о результатах работы аудитора (аудиторской организации).
4. Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию.

Нормативная база:

- 1) Закон РБ от 12 июля 2013г. №56-З «Об аудиторской деятельности».
- 2) Национальные правила аудиторской деятельности "Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности", утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.
- 3) Национальные правила аудиторской деятельности «Сообщение информации по вопросам аудита», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 23.09.2011 №97.
- 4) Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 23.01.2002 №8.

По окончании аудиторской проверки аудитор обязан предоставить заказчику Аудиторское заключение и Отчет по результатам аудита.

В.1. Порядок составления и представления аудиторского заключения.

Аудиторской организации (аудитору-ИП) следует сформировать аудиторское мнение относительно того, составлена ли отчетность аудируемого лица во всех существенных аспектах в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности.

Аудиторское заключение – официальный документ, составленный по результатам оказания аудиторских услуг и содержащий выраженное в установленной форме аудиторское мнение.

Аудиторское заключение должно содержать следующие основные элементы:

- название «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности»;
- указание получателя аудиторского заключения;
- раздел "Аудиторское мнение";

Данный раздел должен содержать следующую информацию: наименование аудируемого лица, его место нахождения, сведения о государственной регистрации; указание на факт проведения аудита данной отчетности; состав

отчетности, в отношении которой проведен аудит; дату или период, за который составлена отчетность; выраженное в установленной форме аудиторское мнение.

- раздел "Основания для выражения аудиторского мнения";
- раздел "Обязанности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности";
- раздел "Обязанности аудиторской организации (аудитора) по проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности";
- подписи,
- информацию об аудиторской организации (аудиторе - ИП), дату подписания аудиторского заключения.

Аудиторское заключение в зависимости от представленной в нем информации может дополнительно содержать следующие разделы: "Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности", "Ключевые вопросы аудита", "Прочая информация", "Важные обстоятельства", "Прочие вопросы", "Заключение по отдельным проверяемым вопросам".

Аудиторское заключение должно быть представлено в письменной форме.

Для формирования аудиторского мнения аудиторской организации (аудитору) необходимо сделать вывод относительно того, получена ли в ходе аудита разумная уверенность в том, что отчетность аудируемого лица не содержит существенных искажений, возникших в результате ошибок и (или) недобросовестных действий.

Аудиторское заключение адресуется заказчику аудиторских услуг и (или) лицу, указанному в договоре оказания аудиторских услуг.

Аудиторское заключение подписывается руководителем задания, а также руководителем аудиторской группы или аудитором, проводившим аудит, если аудит проводил один аудитор.

На аудиторском заключении проставляется печать аудиторской организации (аудитора-ИП).

После подписей в аудиторском заключении указывается следующая информация об аудиторской организации (аудиторе - ИП):

- 1) наименование аудиторской организации (для аудитора - ИП - фамилия, собственное имя, отчество);
- 2) место нахождения аудиторской организации (аудитора-ИП);
- 3) сведения о государственной регистрации.

Аудиторское заключение должно содержать дату его подписания

Аудитор и заказчик аудиторских услуг должны получить не менее чем по одному пакету документов, состоящему из оригиналов аудиторского заключения и приложенной к нему отчетности аудируемого лица, в отношении которой выражается аудиторское мнение.

Пакет документов должен быть прошит с фиксацией бумажной наклейкой либо скреплен иным образом, не позволяющим разъединить листы этого пакета, пронумерован полистно, заверен подписью руководителя задания (аудитора - ИП) с указанием общего количества прошитых либо скрепленных листов в пакете документов.

Один экземпляр пакета документов передается под роспись получателю аудиторского заключения, второй экземпляр остается в аудиторской организации (у аудитора - ИП) и приобщается к рабочей документации.

В.2. Формы выражения аудиторского мнения и виды аудиторских заключений.

По результатам аудита аудитор выражает следующее мнение:

– **немодифицированное аудиторское мнение** – если по результатам аудита аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу, что отчетность аудируемого лица во всех существенных аспектах составлена в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности.

– **модифицированное аудиторское мнение** – аудитору необходимо модифицировать мнение, если:

- 1) на основании полученных аудиторских доказательств аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу о том, что **отчетность аудируемого лица в целом содержит существенные искажения;**
- 2) у аудиторской организации (аудитора - ИП) **отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств** того, что отчетность аудируемого лица в целом не содержит существенных искажений.

Выбор аудиторской организацией (аудитором - ИП) формы модифицированного аудиторского мнения зависит от:

- характера обстоятельств, послуживших основанием для выражения модифицированного аудиторского мнения (наличие существенных искажений отчетности или, в случае невозможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, вероятность наличия таких существенных искажений);
- профессионального суждения относительно распространения влияния, в том числе возможного, таких искажений на отчетность.

Для описания влияния существенных искажений на отчетность или возможного влияния таких искажений, если они имеются, но остались необнаруженными вследствие невозможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, используется понятие **распространенности**.

Влияние искажения на отчетность считается распространенным, если, по мнению аудитора, оно:

- 1) не ограничивается отдельными счетами бухгалтерского учета или статьями отчетности;
- 2) ограничивается отдельными счетами бухгалтерского учета или статьями отчетности, но затрагивает или может затрагивать существенную часть отчетности;
- 3) имеет первостепенное значение для понимания отчетности ее пользователями в части раскрытия информации.

Модифицированное аудиторское мнение может быть выражено в следующих формах:

- 1) аудиторское мнение с оговоркой;
- 2) отрицательное аудиторское мнение;
- 3) отказ от выражения аудиторского мнения.

Виды аудиторских заключений и их характеристика

ВИДЫ АУДИТОРСКИХ ЗАКЛЮЧЕНИЙ	
Немодифицированное (безусловно положительное)	Модифицированное
	Аудиторское мнение с оговоркой
	Отрицательное аудиторское мнение
	Отказ от выражения аудиторского мнения

Аудиторской организации (аудитору - ИП) следует выразить аудиторское мнение с оговоркой в том случае, когда:

- получив достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу о том, что искажения, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими искажениями, являются существенными, но их влияние на отчетность не является распространенным;
- у аудиторской организации (аудитора - ИП) отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным, но не распространенным.

Аудиторской организации (аудитору- ИП) следует выразить отрицательное аудиторское мнение в том случае, когда, получив достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу, что искажения, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими искажениями, являются существенными, и их влияние на отчетность является распространенным.

Аудиторской организации (аудитору-ИП) следует отказаться от выражения аудиторского мнения в том случае, когда:

- у аудиторской организации (аудитора - ИП) отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудиторская организация (аудитор - ИП) приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным и распространенным;
- аудиторская организация (аудитор - ИП) в ситуациях, связанных с наличием множества факторов неопределенности, приходит к выводу о том, что, несмотря на полученные достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении каждого фактора неопределенности, невозможно сформировать аудиторское мнение об отчетности вследствие потенциального воздействия факторов неопределенности друг на друга и их возможного совокупного влияния на отчетность.

В. 3. Отчет о результатах работы аудитора (аудиторской организации).

По результатам аудита аудиторская организация должна подготовить письменный отчет,

Отчет по результатам аудита содержит информацию по вопросам аудита, которую аудиторская организация должна сообщить получателю отчета в соответствии с договором оказания аудиторских услуг и условиями аудиторского задания.

Отчет составляется на завершающем этапе аудита и прилагается к аудиторскому заключению.

Отчет должен содержать следующие реквизиты:

- исходящий номер и дату подписания отчета аудиторской организацией;
- указание на лицо, которому адресуется отчет в соответствии с договором оказания аудиторских услуг;
- название документа;
- сведения об аудируемом лице;
- сведения об аудиторской организации
- основание для проведения аудита (дата и номер договора оказания аудиторских услуг);
- период времени, за который проводился аудит;
- даты начала и завершения аудита.

Информация в отчете должна излагаться последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов.

Содержательную часть отчета следует подразделять на главы, посвященные проверке отдельных вопросов или разделов бухгалтерского учета.

Если по результатам проверки отдельных вопросов нарушений и недостатков не установлено, в отчете следует указать, что по данному вопросу нарушений не обнаружено.

Сведения, содержащиеся в отчете, должны быть краткими, четкими и точными. При необходимости должны быть приведены обоснования количественных расчетов и оценок, а также ссылки на законодательство. Подробные сведения о выявленных незначительных недостатках могут быть вынесены в приложения к отчету.

В зависимости от объема, специфики аудита, размеров и особенностей хозяйственной деятельности аудируемого лица в отчет может быть включена следующая информация:

- описание состава и структуры бухгалтерской службы аудируемого лица,
- способа ведения бухгалтерского или иного учета;
- перечень основных областей и направлений бухгалтерского или иного учета, подлежащих аудиту;
- утверждение, что аудиторская организация проводила аудит в соответствии с правилами аудиторской деятельности, и случаи отклонения от правил (если такие имелись);
- описание процесса аудита;
- указание особенностей проведения аудита;
- перечень выявленных в ходе аудита нарушений, указание на недостатки, замечания и соответствующие рекомендации по их устранению;

- другие сведения, полученные в ходе аудита или предусмотренные договором оказания аудиторских услуг.

Отчет должен составляться не менее чем в двух экземплярах и иметь сквозную нумерацию страниц. Первая страница отчета оформляется на бланке или с угловым штампом аудиторской организации.

Отчет должен быть подписан от аудиторской организации руководителем задания и всеми аудиторами, принимавшими участие в аудите. Отчет, подготовленный аудитором - ИП, подписывается им лично.

Окончательный вариант отчета аудиторская организация обязана подготовить до даты подписания аудиторского заключения.

При этом первый экземпляр отчета передается под роспись получателю отчета, второй экземпляр с росписью получателя отчета остается в аудиторской организации и приобщается к рабочей документации как обязательное приложение к аудиторскому заключению.

Отчет является конфиденциальным документом. Сведения, содержащиеся в нем, не подлежат передаче аудиторской организацией третьим лицам либо разглашению ее работниками и лицами, привлекаемыми к проведению аудита, без письменного согласия получателя отчета.

Получатель отчета может распоряжаться содержащимися в нем сведениями по своему усмотрению. Аудиторская организация не несет ответственности за разглашение таких сведений получателем отчета.



Аудируемые лица в случае проведения **обязательного аудита** годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в месячный срок с даты получения аудиторского заключения, **но не позднее 15 июля года**, следующего за отчетным, должны представить информацию о факте проведения обязательного аудита **в Министерство финансов** для формирования информационного банка данных организаций, годовая бухгалтерская и (или) финансовая отчетность которых подлежит обязательному аудиту.

В. 4. Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию

Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию – аудиторское заключение, составленное по результатам аудита финансовой информации, являющейся предметом специального аудиторского задания, и отличное от аудиторского заключения по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с применимой основой составления и представления бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;

Заказчиками специального аудиторского задания могут быть аудируемые лица, государственные органы, а также иные заинтересованные пользователи финансовой информации.

Специальное аудиторское задание может выдаваться на аудит:

- ✓ правильности отражения операций по счетам бухгалтерского учета;
- ✓ целевого использования кредитов и инвестиций;

- ✓ целевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства средств;
- ✓ финансового состояния инвестора (инициатора инвестиционного проекта);
- ✓ финансового состояния эмитента ценных бумаг;
- ✓ формирования уставного фонда, происхождения денежных средств учредителей (участников) организации, вносимых в ее уставный фонд;
- ✓ достоверности налоговой декларации (расчета);
- ✓ состава и стоимости предприятия как имущественного комплекса;
- ✓ стоимости основных средств, находящихся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении аудируемого лица;
- ✓ иных показателей финансовой и хозяйственной деятельности аудируемых лиц.

Аудит иных показателей финансовой и хозяйственной деятельности аудируемых лиц может включать:

- 1) аудит отдельных элементов бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
- 2) аудит отчетности, подготовленной в соответствии с иными принципами учета и отчетности;
- 3) аудит соблюдения условий договора; аудит обобщенной бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
- 4) аудит по заданию государственных органов и другое.

Специальное аудиторское задание также может выдаваться на:

- независимую оценку деятельности юридических лиц (ИП) при их ликвидации (прекращении деятельности);
- внутреннюю оценку качества работы аудиторской организации, аудитора;
- оценку эффективности функционирования систем внутреннего контроля аудируемого лица.

Специальное аудиторское задание на аудит отдельных элементов бухгалтерской и (или) финансовой отчетности может быть выполнено как самостоятельное задание по отдельному договору, так и в составе аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

ТЕМА 10. ОЦЕНКА КАЧЕСТВА РАБОТЫ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ И АУДИТОРОВ-ИП

1. Внутренняя оценка качества работы аудиторов.
2. Внешняя оценка качества работы аудиторов.

Нормативная база:

1. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013г. №56-З «Об аудиторской деятельности».
2. Постановление Министерства финансов РБ от 18 октября 2019г. №59 «Об оценке качества работы аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве ИП, аудиторов».
3. НПАД «Внутренняя оценка качества работы аудиторов», утв. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 23.01.2002г. №8.

В. 1. Внутренняя оценка качества работы аудиторов.

Оценка качества работы аудитора, аудитора-ИП, аудиторской организации –

система мер, методик и процедур по анализу соблюдения ими правил аудиторской деятельности, Международных стандартов аудиторской деятельности, Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, основных принципов аудиторской деятельности, а также обоснованности сформированных ими выводов и выраженного в установленной форме аудиторского мнения.

Оценка качества работы аудиторов включает **внутреннюю** и **внешнюю** **оценку**.

Внутренняя оценка качества работы осуществляется аудиторской организацией, аудитором – ИП в соответствии с установленными ими **внутренними правилами аудиторской деятельности**.

Аудиторская организация, аудитор - ИП должны создать и поддерживать систему внутренней оценки качества.

Эксперт по внутренней оценке должен соответствовать следующим требованиям:

- 1) наличие квалификационного аттестата аудитора непрерывно в течение последних 5-ти лет;
- 2) отсутствие факта аннулирования квалификационного аттестата аудитора за нарушения в части получения квалификационного аттестата и осуществления аудиторской деятельности;
- 3) наличие опыта работы в аудиторской организации в качестве руководителя задания при оказании аудиторских услуг либо аудитором - ИП не менее 3-х лет подряд;
- 4) членство в Аудиторской палате;
- 5) соблюдение принципа независимости и конфиденциальности;
- 6) включение Аудиторской палатой в список экспертов по внутренней оценке, размещенный на официальном сайте Аудиторской палаты в глобальной компьютерной сети Интернет.

Аудиторские организации, аудиторы - ИП вправе привлекать со стороны на договорной основе организации и физлиц, для осуществления внутренней оценки качества, а также экспертов, обладающих специальными навыками, знаниями и опытом в сфере деятельности, отличной от аудиторской.

В. 2. Внешняя оценка качества работы аудиторов.

Внешняя оценка качества работы осуществляется Аудиторской палатой в отношении ее членов - аудиторских организаций, аудиторов - ИП в соответствии с правилами Аудиторской палаты по внешней оценке качества, которые основываются на принципах осуществления внешней оценки качества работы, утвержденных Минфином.

Она проводится специалистами по внешней оценке.

В качестве специалиста по внешней оценке может выступать:

- 1) аудитор, являющийся членом специализированного органа Аудиторской палаты, осуществляющего внешнюю оценку качества работы аудиторских организаций, аудиторов-ИП,
- 2) привлеченный по решению правления Аудиторской палаты для проведения этой оценки аудитор, являющийся работником аудиторской организации, аудитор – ИП;
- 3) член наблюдательного совета по аудиторской деятельности из числа *представителей Минфина и (или) Нацбанка* (при проведении внешней оценки аудиторской организации, аудитора - ИП, осуществляющих аудит отчетности общественно значимых организаций).

Специалисты по внешней оценке, включенные в состав рабочей группы, заключают с аудиторской организацией, аудитором - ИП, внешняя оценка которых осуществляется, и Аудиторской палатой **соглашение о конфиденциальности**.

Форма и существенные условия соглашения устанавливаются Аудиторской палатой. В нем предусматривается в том числе ответственность специалиста по внешней оценке за несоблюдение им условий данного соглашения.

Принципами внешней оценки являются:

- достижение целей внешней оценки;
- обеспеченность внешней оценки финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами;
- независимость и конфиденциальность внешней оценки;
- обоснованность осуществления внешней оценки;
- применение надлежащих видов осуществления внешней оценки;
- должное планирование внешней оценки;
- обеспечение надлежащего уровня профессиональной компетентности специалистов по внешней оценке, прозрачности процедуры их назначения для проведения внешней оценки;
- должное наблюдение за осуществлением внешней оценки;
- надлежащее документирование осуществления внешней оценки;
- итоговая оценка результатов внешней оценки и их публичность;
- обеспечение применения мер воздействия к аудиторской организации, аудитору - ИП.

Внешняя оценка может быть плановой и внеплановой.

Плановая внешняя оценка производится начиная с календарного года, следующего за годом включения сведений в реестр аудиторов, аудиторов - ИП, аудиторских организаций, **но не реже одного раза в три года.**

Плановые внешние оценки осуществляются в соответствии с **графиком внешних оценок**, который формируется исходя из риск-ориентированного подхода.

Риск-ориентированный подход предполагает отбор аудиторских организаций, аудиторов - ИП, подлежащих внешней оценке, на основе критериев оценки степени риска с учетом следующих факторов:

- количество аудируемых лиц, относящихся к общественно значимым организациям, приходящихся на одного аудитора, участвующего в осуществлении аудиторской деятельности;
- случаи банкротства общественно значимых организаций, в отношении которых оказаны аудиторские услуги;
- количество аудиторских заданий по проведению аудита отчетности, составленной в соответствии с МСФО, приходящихся на одного аудитора, участвующего в осуществлении аудиторской деятельности и имеющего специальную подготовку в области МСФО;
- оказание аудиторской организацией, аудитором - ИП иных аудиторских и (или) профессиональных услуг при наличии угрозы нарушения принципов независимости, честности и объективности;
- результаты предыдущих плановых или внеплановых полных (комплексных) внешних оценок;
- неисполнение или несвоевременное исполнение указаний, определенных в решении о применении мер воздействия по результатам последней по времени внешней оценки;
- нарушения фундаментальных принципов правил этики аудиторов, в том числе принципов профессионального поведения, конфиденциальности, независимости, и (или) наличие обстоятельств, ведущих к возможному возникновению конфликта интересов;
- нарушения законодательства о предотвращении легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения;
- обращения, в том числе заявления, жалобы на действия аудиторской организации, аудитора - ИП, поступившие в Аудиторскую палату и касающиеся качества оказываемых аудиторских услуг;
- наличие в составе учредителей (участников) аудиторской организации физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, не получившими разрешение на постоянное проживание в Республике Беларусь, и (или) иностранных юридических лиц и (или) физических лиц, не имеющих квалификационного аттестата аудитора, выданного Министерством финансов;
- отказ аудиторской организации, аудитора - ИП от участия в осуществлении Аудиторской палатой внешней оценки;
- результаты предварительного анализа и другие.

В графике проведения внешних оценок на год определяются:

- 1) количество внешних оценок;
- 2) основания проведения внешних оценок;
- 3) количество аудиторов, планируемых к привлечению в качестве специалистов по внешней оценке;
- 4) планируемые даты начала и периоды проведения внешних оценок.

График внешних оценок, размещается Аудиторской палатой на своем официальном сайте в глобальной компьютерной сети Интернет **не позднее 30 ноября года**, предшествующего году проведения внешних оценок.

Под годом проведения внешних оценок понимается год, начинающийся с 1 апреля года, следующего за годом составления графика.

Аудиторские организации, аудиторы - ИП, внешняя оценка которых будет осуществляться, а также специалисты по внешней оценке информируются Аудиторской палатой письмом-уведомлением о сроках проведения внешней оценки, периоде, подлежащем внешней оценке, основании и виде осуществления внешней оценки.

Письмо-уведомление направляется аудиторской организации, аудитору - ИП не менее чем за 90 календарных дней до даты начала плановой внешней оценки и не менее чем за 30 календарных дней до начала внеплановой внешней оценки.

Внеплановая внешняя оценка производится:

- по представлениям, вносимым Национальным банком и (или) Министерством финансов;
- по инициативе Аудиторской палаты;
- по заявлению аудиторской организации, аудитора - ИП.

Проведение внеплановой внешней оценки (за исключением проведения внеплановой полной (комплексной) внешней оценки) не освобождает от проведения плановой внешней оценки.

Внешняя оценка осуществляется с применением следующих видов:

- полной (комплексной) оценки;
- тематической оценки;
- мониторинга системы внутренней оценки.

По результатам внешней оценки Аудиторской палатой подготавливаются итоговые документы по внешней оценке, которые включают:

- 1) отчет по результатам внешней оценки;
- 2) заключение о качестве работы;
- 3) решение о применении мер воздействия к аудиторской организации, аудитору - ИП.

На основе проведенных основных процедур, анализа информации и разъяснений, полученных в ходе внешней оценки, рабочей группой подготавливается **проект отчета по результатам внешней оценки** и передается аудиторской организации, аудитору- ИП, внешняя оценка которых осуществлялась, на согласование.

Проект должен быть представлен Аудиторской палатой в течение 30 календарных дней с даты получения в полном объеме информации, запрашиваемой Аудиторской палатой.

Проверяемые аудиторские организации и аудиторы-ИП могут представить Аудиторской палате в письменном виде аргументированные замечания и предложения, если таковые имеются, в отношении представленного документа в течение 15 календарных дней с даты получения проекта отчета по результатам внешней оценки.

Итоговые документы по внешней оценке, составляются в письменной форме и подписываются председателем или заместителем председателя Аудиторской палаты, руководителем рабочей группы по внешней оценке.

Отчет по результатам внешней оценки подписывается всеми специалистами по внешней оценке, включенными в рабочую группу по внешней оценке.

По итогам проведенной оценки качества возможны следующие результаты:

- нарушения не выявлены;
- нарушения выявлены.

Аудиторская палата оценивает выявленные в ходе внешней оценки нарушения по следующим критериям:

- ❖ существенность;
- ❖ систематичность;
- ❖ возможность устранения;
- ❖ отнесение к грубым нарушениям.

Под **существенностью** понимается несоблюдение законодательства об аудиторской деятельности и условий членства в Аудиторской палате, которые в отдельности и (или) в совокупности влияют на качество аудиторских услуг.

Под **систематичностью** понимается совершение аудиторской организацией, аудитором - индивидуальным предпринимателем более двух тождественных или однородных нарушений в проверяемом периоде.

Под **неустранимым нарушением** понимается нарушение, устранение которого технически невозможно по причине проществия времени и (или) завершенности работ (услуг) или этапа работ (услуг), на результат которых выявленное нарушение оказало влияние.

В зависимости от результатов оценки выявленных нарушений при проведении внешней оценки Аудиторская палата в заключении о качестве работы относит аудиторскую организацию, аудитора - ИП к одной из пяти категорий:

первая категория - аудиторские организации, аудиторы - ИП, у которых в результате проведения внешней оценки не выявлены нарушения или выявлены несистематические несущественные нарушения, которые можно устранить и (или) устранить не представляется возможным;

вторая категория - аудиторские организации, аудиторы - ИП, у которых в результате проведения внешней оценки выявлены несистематические существенные нарушения, которые можно устранить, и (или) систематические несущественные нарушения, которые можно устранить и (или) устранить не представляется возможным;

третья категория - аудиторские организации, аудиторы - ИП, у которых в результате проведения внешней оценки выявлены несистематические существенные нарушения, которые устранить не представляется возможным;

четвертая категория - аудиторские организации, аудиторы - ИП, у которых в результате проведения внешней оценки выявлены систематические существенные нарушения, которые можно устранить и (или) устранить не представляется возможным, и (или) одно грубое нарушение;

пятая категория - аудиторские организации, аудиторы - ИП, у которых в результате проведения внешней оценки выявлено два и более грубых нарушения.

Грубыми нарушениями признаются следующие нарушения:

- аудиторское мнение сформировано без получения в ходе аудита достаточных и надлежащих аудиторских доказательств для выражения аудиторского мнения и без оценки степени существенности выявленных в ходе аудита неустранимых искажений отчетности;
- выбранная форма аудиторского мнения не соответствует основаниям для выражения аудиторского мнения;
- аудиторское заключение датировано ранее даты завершения процесса получения аудиторских доказательств;
- лицо (лица), подписавшее (подписавшие) аудиторское заключение, не соответствует установленным к нему законодательством требованиям;
- в ходе аудита не проведены, не задокументированы аудиторские процедуры и не получена уверенность в отсутствии существенных искажений отчетности аудируемого лица вследствие недобросовестных действий, не учтены возможности руководства аудируемого лица обойти средства контроля;
- в ходе аудита не определены ответные действия в отношении оцененных рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий руководства аудируемого лица;
- рабочая документация аудиторской организации, аудитора – ИП в ходе аудита не составлена или составлена в объеме, форме и содержании, не позволяющих понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения;
- в ходе аудита не проведены, не задокументированы аудиторские процедуры, направленные на оценку способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;
- по результатам оказания аудиторских услуг не составлены итоговые документы, предусмотренные законодательством;
- не сообщено собственнику имущества, а также учредителям (участникам) аудируемого лица, которым принадлежит не менее 20% акций (долей в уставном фонде), по результатам оказания аудиторских услуг в письменной форме сведения, свидетельствующие о нарушении законодательства, в результате которого причинен либо может быть причинен ущерб ФЛ, ЮЛ, государству в размере, превышающем 1000 базовых величин на дату обнаружения нарушения законодательства;
- несоблюдение аудиторской организацией, аудитором - ИП принципов независимости и (или) конфиденциальности;
- отсутствие организованной системы внутренней оценки и (или) непроведение аудиторской организацией, аудитором - ИП процедур внутренней оценки;
- и др.

Отнесение аудиторской организации к первой - третьей категориям по результатам внешней оценки является удовлетворяющим критерием, позволяющим аудиторской организации оказывать аудиторские услуги по проведению обязательного аудита годовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

По результатам внешней оценки, выявившей нарушения, к аудиторской организации, аудитору – ИП применяются меры воздействия, предусмотренные законодательством.

В зависимости от категории, присвоенной в результате внешней оценки, в отношении аудиторской организации, аудитора - ИП применяются следующие меры воздействия:

первая категория - без применения мер воздействия или предупреждение;

вторая категория - предупреждение и (или) штраф;

третья категория - штраф;

четвертая категория - штраф и (или) приостановление членства в Аудиторской палате;

пятая категория - штраф и приостановление членства в Аудиторской палате или штраф и исключение из членов Аудиторской палаты.

В случае обнаружения нарушений в аудиторском заключении Аудиторская палата будет информировать об этом нарушении заинтересованных лиц (заказчика услуг по договору) или (и) собственников имущества (учредителей, участников) аудируемого лица.

Результаты *последней* осуществленной Аудиторской палатой *внешней оценки качества работы* и последней проведенной Минфином проверки соблюдения законодательства об аудиторской деятельности с указанием даты осуществления оценки (проведения проверки) и примененных мер воздействия (ответственности) являются открытыми и общедоступными. Они отражаются в реестре аудиторских организаций и в реестре аудиторов-ИП.

ТЕМА 11-1. ПОРЯДОК ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

1. Виды искажений в бухгалтерском учете.
2. Исправления и корректировки в первичных учетных документах.
3. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и отчетность.
4. Порядок внесения исправлений в налоговый учет.

Нормативная база:

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», постановление Минфина РБ от 10.12.2013 №80.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь.
3. Закон РБ от 12 июля 2013г. №57-З «О бухгалтерском учете и отчетности».
4. «О некоторых вопросах документального оформления хозяйственных операций, внесении дополнений и изменений в отдельные постановления Министерства финансов Республики Беларусь», постановление Минфина от 10.08.2018 №58.

В. 1. Виды искажений в бухгалтерском учете.

Выбор процедур, т.е. приемов и способов получения аудиторских доказательств, зависит от характера искажений в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, которые могут явиться результатом обмана (мошенничества), ошибки и незаконных действий должностных лиц.

Обман (мошенничество) – это преднамеренное искажение финансовой информации с целью введения кого-либо в заблуждение. Обман предусматривает: манипуляцию, фальсификацию записей и документов, неадекватные записи в учете.

Манипуляция – это умышленное использование неправильной корреспонденции счетов или сторнировочных записей с целью искажения учетных и отчетных показателей.

Фальсификацию записей и документов – это оформление заведомо неправильных документов и записей на счетах бухгалтерского учета, искажающих реальное состояние дел.

Неадекватные записи в учете – отражение финансовой информации в системе счетов в неполном объеме.

Ошибка – это непреднамеренное искажение финансовой информации. Она может возникнуть из-за арифметических или грамматических ошибок в записях учетных данных; недосмотра или неправильного представления фактов; неправильного применения учетных процедур.

При обнаружении обмана или ошибки аудитор должен поставить в известность руководство предприятия, выяснить причины их возникновения, установить их влияние на достоверность финансовой информации.

Если аудитор сделает вывод, что мошенничество и ошибка являются существенными, то ему необходимо выполнить дополнительные аналитические процедуры.

Ошибка может быть обусловлена:

- неправильным применением законодательства Республики Беларусь;
- неправильным применением учетной политики организации;
- неточностями в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности;
- неправильной учетной оценкой активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации;
- неиспользованием или неправильным использованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности имеющейся информации о совершенной хозяйственной операции;
- неиспользованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности информации о совершенной хозяйственной операции в связи с отсутствием до даты утверждения бухгалтерской отчетности первичного учетного документа, подтверждающего ее совершение.

Неточность в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности, выявленная в результате появления новой информации, не является ошибкой и признается изменением в учетной оценке.

В. 2. Исправления и корректировки в первичных учетных документах.

Первичный учетный документ может быть составлен на бумажном носителе и (или) в форме электронного документа.

Исправления в первичных учетных документах допускаются, за исключением:

- первичных учетных документов, которыми оформляются прием и выдача наличных денежных средств;
- документов, составленных в форме электронного документа.

В первичном учетном документе, составленном на бумажном носителе, исправление вносится во все его экземпляры путем зачеркивания тонкой чертой неправильной записи и надписи над зачеркнутым правильной записи таким образом, чтобы можно было прочесть зачеркнутое, с указанием слова «Исправлено», даты исправления, должности, фамилии, инициалов и подписи лица, внесшего исправление.

В регистре бухгалтерского учета, составленном на бумажном носителе, исправление производится аналогичным образом.

После отпуска товара грузоотправителем и принятия его к бухгалтерскому учету грузополучателем исправление стоимостных показателей в разделе I «Товарный раздел» первого и второго экземпляров товарно-транспортной накладной ТТН-1 или товарной накладной ТН-2 может быть оформлено **корректировочным актом**, содержащим сведения, установленные законодательством РБ для первичных учетных документов, не менее чем в 2-х экземплярах, который прилагается грузоотправителем и грузополучателем к корректируемой накладной ТТН-1 или накладной ТН-2 с указанием в ней слов «Исправления стоимостных показателей оформлены корректировочным актом (прилагается)». Данная норма вступает в силу с 1 января 2019г.

Исправления и корректировки в ЭСЧФ

Если нужно внести изменения в ранее выставленный (направленный) ЭСЧФ, создается **исправленный ЭСЧФ**. При этом показатели исходного счета-фактуры аннулируются, а в исправленном счете-фактуре указываются новые показатели, необходимые для исчисления НДС, включая нулевые. Исправленный ЭСЧФ должен содержать ссылку на номер ранее выставленного ЭСЧФ и подписан электронной цифровой подписью покупателя в случае выставления его покупателю.

При необходимости **корректировки** показателей ранее выставленного ЭСЧФ, **не требующей его аннулирования**, выставляется **дополнительный ЭСЧФ**, который должен содержать ссылку на номер ранее выставленного (направленного) ЭСЧФ.

В. 3. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и отчетность.

Выявленные ошибки подлежат исправлению. Порядок их исправления зависит от периодов их совершения и обнаружения.

При обнаружении ошибки необходимо квалифицировать ее согласно НСБУ, после этого производить исправления.

Ошибки могут быть допущены:

- в отчетном году и выявлены до его окончания;
- в отчетном году и выявлены после его окончания, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности за этот год;
- в году (годах), предшествующем (предшествующих) отчетному году.

Исправления в бухгалтерский учет вносятся:

1) в декабре отчетного года, если ошибка допущена в отчетном году и выявлена после его окончания, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности за этот год;

2) в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка:

- если ошибка допущена в отчетном году и выявлена до его окончания;

- если ошибка допущена в году (годах), предшествующем (предшествующих) отчетному.

При этом исправление **ошибок отчетного года** отражается дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

Ошибки прошлых лет исправляются дополнительной или сторнировочной записью (записями) по дебету (кредиту) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и других счетов и кредиту (дебету) соответствующих счетов.

При этом в бухгалтерской отчетности корректируется вступительное сальдо каждой связанной с этой ошибкой статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности периодов, а также других связанных с этой ошибкой статей бухгалтерской отчетности за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период.

Ошибка, выявленная после утверждения отчетности собственниками, не влечет пересмотр, корректировку, замену и повторное представление пользователям годовой бухгалтерской отчетности.

Исправление ошибок оформляется **бухгалтерской справкой расчетом**, содержащей сведения, установленные законодательством Республики Беларусь для первичных учетных документов.

В. 4. Порядок внесения исправлений в налоговый учет.

При выявлении ошибок, связанных с исчислением налогов, сборов (пошлин), следует учитывать:

- принцип исчисления налога, сбора (пошлины) – нарастающим итогом с начала налогового периода или без нарастающего итога;
- в каком отчетном (налоговом) периоде допущена ошибка.

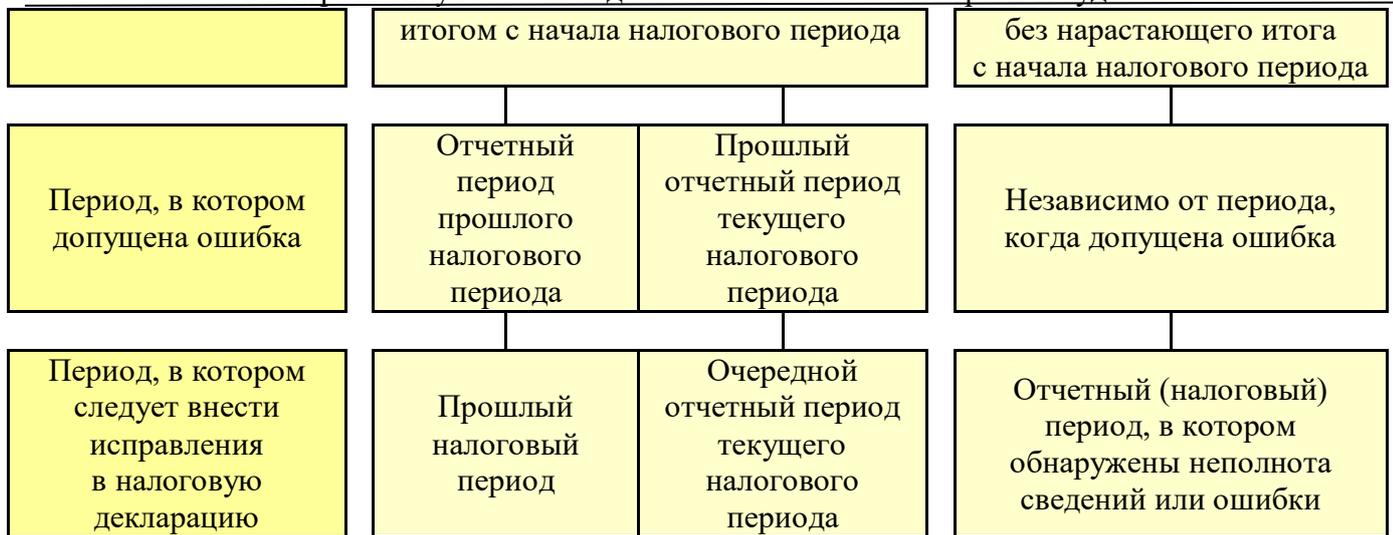
Схематично порядок внесения исправлений в налоговые декларации (расчеты) можно представить так:

Порядок внесения исправлений в налоговые декларации (расчеты)

Налоги

Налоги, исчисляемые нарастающим

Налоги, исчисляемые



При обнаружении в налоговой декларации (расчете), поданной за прошлый налоговый период, неполноты сведений или ошибок плательщик должен внести изменения и (или) дополнения в налоговую декларацию (расчет).

Если в отношении налога, сбора, исчисляемых нарастающим итогом с начала налогового периода, неполнота сведений или ошибки обнаружены за отчетный период **прошлого налогового периода, то изменения и (или) дополнения отражаются в налоговой декларации (расчете) за прошлый налоговый период.**

Налоговая декларация (расчет) по налогу, сбору с внесенными изменениями и дополнениями представляется в налоговый орган **по форме, действовавшей в налоговый период**, за который вносятся изменения и дополнения.

При внесении исправлений в налоговую декларацию за прошлые налоговые периоды в налоговой декларации необходимо:

- ❖ на титульном листе в соответствующих строках проставляется знак «X»;
- ❖ отразить правильные данные по расчету налога за прошлый налоговый период (отчетный год);
- ❖ в разрезе отчетных периодов прошлого налогового периода заполняется раздел «Сведения о занижении (завышении) суммы налога, подлежащей уплате (возврату) по налоговой декларации (расчету), в которой обнаружены неполнота сведений или ошибки».

Данный раздел заполняется без нарастающего итога. При этом в нем отражается сумма налога, сбора, подлежащая доплате (уменьшению) по сравнению с суммой налога, сбора, ранее исчисленной за этот отчетный период.

Пример 1.

В мае 2021 г. организацией, применяющей общую систему налогообложения, обнаружено, что в результате арифметической ошибки неправильно отражены (занижены) затраты в налоговых декларациях по налогу на прибыль (за III и IV кварталы 2020г.

Как внести исправления в данные налогового учета?

В III квартале затраты занижены на сумму 400,00 руб., в IV - на 2 100,00 руб. Соответственно сумма налога на прибыль завышена в III квартале - на 72,00 руб., в IV квартале - на 378,00 руб. Раздел уточненной налоговой декларации за декабрь 2020 г. следует заполнить следующим образом (*примерная форма*).

Раздел

Сведения о занижении (завышении) суммы налога, подлежащей уплате (возврату) по налоговой декларации (расчету), в которой обнаружены неполнота сведений или ошибки

(руб.)

Отчетный период, за который обнаружены неполнота сведений или ошибки, приведшие к занижению (завышению) суммы налога за этот период	Сумма налога к уплате (возврату) за соответствующий отчетный период, за который обнаружены неполнота сведений или ошибки (+, -)
1	2
I квартал	-
II квартал	-
III квартал	-72,00
IV квартал	-378,00
Итого за год, в том числе: (-72,00 + (-378,00))	-450,00

Излишне уплаченная сумма налога, сбора, пени подлежит **возврату** плательщику по его письменному заявлению в случае отсутствия у плательщика неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней. Заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога, сбора, пени может быть подано плательщиком **не позднее 5-ти лет со дня уплаты** указанной суммы (статья 66 НК РБ (Особенная часть)).

Подлежащая уплате сумма налога исчисляется по итогам налогового периода с учетом установленных фактов неуплаты **независимо от истечения 5-тилетнего срока со дня такой уплаты.**

С 2019г. также установлен **единый срок** представления сведений о дебиторах (перечень дебиторов) как в налоговые, так и в таможенные органы, – **не позднее 5-ти рабочих дней со дня возникновения у плательщика задолженности по уплате налогов.**

ТЕМА 11-2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

1. Сущность и виды ответственности. Административная ответственность.
2. Уголовная ответственность за экономические преступления.

Нормативная база:

1. Кодекс об административных нарушениях Республики Беларусь.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь.
3. Уголовный кодекс Республики Беларусь.

В. 1. Сущность и виды ответственности. Административная ответственность.

За допущенные нарушения законодательства Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности главный бухгалтер привлекается к административной, материальной или уголовной ответственности.

Ответственность возникает:

- **уголовная** – за преступления в сфере экономической деятельности и преступления против интересов службы, предусмотренные Уголовным кодексом Республики Беларусь;
- **административная** – за правонарушения в области финансов, налогов и сборов, рынка ценных бумаг, банковской и предпринимательской деятельности, предусмотренные Кодексом РБ об административных правонарушениях (далее - КоАП);
- **материальная** – за ущерб, причиненный нанимателю при исполнении трудовых обязанностей (глава 37 Трудового кодекса Республики Беларусь).

Административная ответственность

За совершение административного правонарушения в области финансов, рынка ценных бумаг и банковской деятельности, в области предпринимательской деятельности, против порядка налогообложения, порядка таможенного регулирования **ИП** или **ЮЛ** будут нести административную ответственность **при наличии хотя бы одного из следующих условий:**

- 1) совершенным деянием причинен вред жизни или здоровью людей либо создана угроза причинения вреда жизни или здоровью людей;
- 2) совершенным деянием причинен имущественный вред охраняемым КоАП правам и интересам в размере свыше 40 БВ;
- 3) стоимость предмета административного правонарушения превышает 40 БВ.
- 4) сумма сделки, внешнеторговой операции либо дохода в совокупности превышает 40 БВ – в случаях, когда в санкции статьи Особенной части КоАП предусмотрено определение штрафа в процентном либо кратном отношении к сумме сделки, внешнеторговой операции либо дохода;
- 5) сумма дохода превышает 40 БВ – в случаях, когда в санкции статьи Особенной части КоАП предусмотрена конфискация дохода, полученного в результате противоправной деятельности;
- 6) в санкции статьи Особенной части КоАП предусмотрена обязательная конфискация (части 1, 3 ст.4.8 КоАП).

Независимо от наличия вышеуказанных условий индивидуальный предприниматель и юридическое лицо несут административную ответственность при совершении правонарушений, указанных в части 4 ст.4.8 КоАП:

- нарушение порядка использования средств бюджета, государственных внебюджетных фондов либо организации государственных закупок товаров (работ, услуг);
- нарушение установленного порядка проведения внешнеторговых операций;
- нарушение порядка осуществления страховой деятельности;
- нарушение мер по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения;
- совершение финансовой операции, повлекшей легализацию доходов, полученных преступным путем;

- нарушение установленного порядка заключения и исполнения договоров на приобретение, строительство, реконструкцию жилых помещений;
- нарушение законодательства в сфере игорного бизнеса;
- нарушение требований к оптовой торговле алкогольной, непищевой спиртосодержащей продукцией, непищевым этиловым спиртом, табачным сырьем и табачными изделиями, порядка отпуска (получения) и использования этилового спирта;
- неисполнение и (или) ненадлежащее исполнение правил осуществления риэлтерской деятельности;
- неуплата или неполная уплата суммы налога, сбора (пошлины), таможенного платежа;
- неисполнение решения органа КГК, налогового или таможенного органа о приостановлении операций по счетам плательщика, налогового агента, иного обязанного лица.

Если в ходе проверки будет выявлено, что имеется неуплата или неполная уплата в установленный срок налогов, сборов (пошлин), иных обязательных платежей в республиканский или местные бюджеты, **в размере не более 1%** от уплаченных сумм за каждый календарный год, в котором было совершено такое деяние, и если организация **не позднее 3 рабочих дней** со дня подписания акта проверки **самостоятельно устранит нарушения** и (или) возместит причиненный государству вред, **то ее действия не будут являться административными правонарушениями** (ст. 5.5 КоАП).

Статья 8.2 КоАП предусматривает, что лицо, совершившее административное правонарушение, может быть **освобождено от административной ответственности** в случае признания совершенного административного правонарушения **малозначительным. Незначительный размер ущерба – размер ущерба на сумму до 40 базовых величин.**

Наложение административного взыскания на юридическое лицо не освобождает от административной ответственности за данное правонарушение виновное должностное лицо юридического лица, равно как и привлечение к административной или уголовной ответственности должностного лица юридического лица не освобождает от административной ответственности за данное правонарушение юридическое лицо.

Распространенные административные правонарушения

Административное правонарушение	Статья КоАП	Ответственность
Нарушение законодательства о труде		
Невыплата или неполная выплата в установленный срок заработной платы, иных выплат, причитающихся работнику от нанимателя в соответствии с законодательством	10.12	влечет наложение штрафа в размере от 4 до 50 базовых величин
Нарушение порядка приема средств платежа при реализации товаров (работ, услуг)	13.14	влечет наложение штрафа в размере до 30 БВ, а на ЮЛ – до 100 БВ
Нарушение порядка использования кассового оборудования,	13.15	влечет наложение штрафа в размере до 50

автоматических электронных аппаратов, торговых автоматов, платежных терминалов, использования и учета средств контроля, предназначенных для установки на кассовое оборудование		БВ,а на ЮЛ – до 200 БВ
Осуществление расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях между ЮЛ, их обособленными подразделениями, ИП в суммах, превышающих установленный законодательством размер (50 БВ)	13.13	влечет наложение штрафа в размере до 50% от суммы такого превышения
Нарушение порядка предоставления, привлечения и использования заемных средств	12.11	влечет наложение штрафа в размере от 20 до 50 БВ
Уклонение от погашения кредиторской задолженности по вступившему в законную силу судебному постановлению	12.12	влечет предупреждение, или наложение штрафа в размере от 6 до 20 БВ, или общественные работы или административный арест
Нарушение порядка ведения бухгалтерского учета и правил хранения бухгалтерских документов и иных документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов	12.32	влечет предупреждение или наложение штрафа в размере до 20 БВ.
Уничтожение должностным лицом ЮЛ бухгалтерских и (или) иных документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, до истечения установленных сроков их хранения либо их сокрытие	12.32	влекут наложение штрафа в размере 50 до 100 базовых величин.
Необеспечение сохранности должностным лицом ЮЛ или индивидуальным предпринимателем бухгалтерских документов (документов предпринимательской деятельности, документов учета доходов и расходов, применяемого при упрощенной системе налогообложения) и (или) иных документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, повлекшее их утрату	12.32	влекут наложение штрафа в размере от 4 до 35 базовых величин.
Нарушение установленного порядка формирования и применения цен (тарифов)	13.2	влечет наложение штрафа в размере до 40 базовых величин.
Непредставление документов, отчетов и иных материалов	24.11	влекут предупреждение или наложение штрафа в размере до 20 БВ

Обстоятельства, смягчающие административную ответственность

Обстоятельствами, смягчающими административную ответственность, признаются:

- чистосердечное раскаяние физического лица, совершившего административное правонарушение;
- предотвращение лицом, совершившим административное правонарушение, вредных последствий такого правонарушения;

- добровольное возмещение или устранение причиненного вреда либо исполнение возложенной на лицо обязанности, за неисполнение которой налагается административное взыскание;
- наличие на иждивении у физического лица, совершившего административное правонарушение, малолетнего ребенка;
- совершение административного правонарушения физическим лицом вследствие стечения тяжелых личных, семейных или иных обстоятельств;
- совершение административного правонарушения физическим лицом под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
- совершение административного правонарушения несовершеннолетним или лицом, достигшим 70 лет;
- совершение административного правонарушения беременной женщиной.

Административное правонарушение	Нормы КоАП	Вид и размер административной ответственности
1. Осуществление деятельности без постановки на учет в налоговом органе		
Осуществление деятельности без постановки на учет в налоговом органе лицом, обязанным подать заявление о постановке на такой учет, за исключением физического лица – плательщика.	Статья 14.1	Штраф в размере 5 БВ за каждый полный или неполный месяц осуществления деятельности, но не более 20 БВ, а на ЮЛ - в размере 10 % от доходов, полученных в результате такой деятельности
2. Нарушение срока представления налоговой декларации (расчета)		
Нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) при просрочке не более 3 рабочих дней.	Статья 14.2	Штраф на ИП в размере до 1 БВ
Нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) при просрочке более 3 рабочих дней.	Статья 14.2	Штраф в размере 2-х БВ с увеличением его на пять десятых БВ за каждый полный месяц просрочки, но не более 10 БВ
Деяния, предусмотренные частями 1-3 ст.14.2 КоАП, совершенные повторно в течение 1 года после наложения административного взыскания за такие же нарушения	Статья 14.2	влечет наложение штрафа в размере 3 БВ за каждый полный или неполный месяц просрочки, но не более 20 БВ
3. Неуплата или неполная уплата суммы налога, сбора (пошлины), таможенного платежа		
Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины)	Статья 14.4	штрафа на юридическое лицо - в размере 40 % от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее 10 БВ
Неуплата или неполная уплата плательщиком суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом ЮЛ по неосторожности и выявленные в результате камеральных проверок	Статья 14.4	Штраф в размере от 2 до 8 БВ
Неуплата или неполная уплата плательщиком, суммы налога, сбора (пошлины), совершенные	Статья 14.4	Штраф в размере от 8 до 12 БВ

должностным лицом ЮЛ по неосторожности (за исключением выявленных в результате камеральных проверок), если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) составляет более 1, но не более 3 % от общей суммы исчисленных плательщиком		
Неуплата или неполная уплата плательщиком суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом ЮЛ по неосторожности (за исключением выявленных в результате камеральных проверок), если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) за период выполнения должностным лицом соответствующих функций составляет более 3%, но не более 5 % от общей суммы исчисленных плательщиком	Статья 14.4	Штраф в размере от 12 до 16 БВ
Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом ЮЛ по неосторожности, если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) за период выполнения должностным лицом соответствующих функций (но не более чем за проверенный период) превышает 5 % от общей суммы исчисленных плательщиком,	Статья 14.4	Штраф в размере от 16 до 20 БВ
Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица умышленно	Статья 14.4	Штраф в размере от 40 до 120 БВ.
4. Непредставление документов и иных сведений для осуществления налогового контроля либо представление недостоверных сведений		
Непредставление в установленный срок плательщиком, налоговым агентом, иным лицом в налоговый орган документов и иных сведений,	Статья 14.6	влечет предупреждение или наложение штрафа в размере до 20 БВ
Представление плательщиком, налоговым агентом, иным лицом в налоговый орган документов и иных сведений, содержащих недостоверные данные	Статья 14.6	Штраф в размере от 2 до 30 БВ

Не являются административным правонарушением невыполнение или выполнение не в полном объеме налоговым агентом в установленный срок обязанности по удержанию и (или) перечислению суммы налога, сбора, если им:

– своевременно направлено без последующего отзыва поручение банку на перечисление причитающейся суммы налога, сбора (пошлины), не исполненное банком по причине отсутствия на счетах налогового агента средств, достаточных для исполнения этого поручения в полном объеме;

– до назначения проверки, в результате которой могут быть обнаружены неудержанные и (или) неперечисленные в установленный срок суммы налога, сбора (пошлины), удержаны и перечислены причитающиеся суммы налога, сбора (пошлины).

В. 2. Уголовная ответственность за экономические преступления

Уголовный кодекс определяет, какие общественно опасные деяния являются преступлениями, закрепляет основания и условия уголовной ответственности.

Не являются преступлением действие или бездействие, формально содержащие признаки какого-либо деяния, предусмотренного УК, но в силу малозначительности не обладающие общественной опасностью, присущей преступлению.

Малозначительным признается деяние, которое не причинило и по своему содержанию и направленности не могло причинить существенного вреда охраняемым уголовным законом интересам. Такое деяние в случаях, предусмотренных законом, может повлечь применение мер административного или дисциплинарного взыскания.

Распространенные преступления, при совершении которых может привлекаться к уголовной ответственности главный бухгалтер

Преступление	Статья УК	Ответственность
Хищение путем злоупотребления служебными полномочиями	210	лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или ограничением свободы на срок до 4-х лет, или лишением свободы на срок до 4-х лет со штрафом или без штрафа и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью.
Присвоение либо растрата	211	наказываются лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью со штрафом, или арестом со штрафом или без штрафа, или ограничением свободы на срок до четырех лет со штрафом или без штрафа, или лишением свободы на срок до четырех лет со штрафом или без штрафа и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью или без лишения.
Уклонение от уплаты таможенных платежей, в крупном размере	231	наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или исправительными работами на срок до двух лет, или арестом, или лишением свободы на срок до трех лет.
Легализация («отмывание») средств, полученных преступным путем	235	наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью со штрафом, или лишением свободы на срок от двух до четырех лет со штрафом или без штрафа и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью
Незаконное получение кредита или субсидии	237	наказываются штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом, или

		ограничением свободы на срок до трех лет, или лишением свободы на тот же срок
Ложная экономическая несостоятельность (банкротство)	238	наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом, или ограничением свободы на срок до трех лет, или лишением свободы на тот же срок.
Преднамеренная экономическая несостоятельность (банкротство)	240	наказываются штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом, или ограничением свободы на срок до двух лет, или лишением свободы на тот же срок.
Препятствование возмещению убытков кредиторам (кредиторам)	241	наказываются штрафом, или арестом, или ограничением свободы на срок до двух лет, или лишением свободы на тот же срок
Уклонение от погашения кредиторской задолженности	242	наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или ограничением свободы на срок до двух лет, или лишением свободы на тот же срок
Уклонение от уплаты сумм налогов, сборов	243	наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом, или ограничением свободы на срок до одного года, или лишением свободы на срок до трех лет со штрафом.

Обстоятельства, смягчающие уголовную ответственность

Обстоятельствами, смягчающими уголовную ответственность, признаются:

- явка с повинной;
- чистосердечное раскаяние в совершенном преступлении;
- активное способствование выявлению преступления, розыску имущества, приобретенного преступным путем;
- добровольные возмещение ущерба, уплата дохода, полученного преступным путем, устранение вреда, причиненного преступлением;
- наличие на иждивении у виновного малолетнего ребенка;
- совершение преступления вследствие стечения тяжелых личных, семейных или иных обстоятельств;
- совершение преступления при исполнении приказа или распоряжения;
- совершение преступления беременной женщиной;
- совершение преступления престарелым лицом.

ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

Тема 1. Сущность и значение хозяйственного контроля

Практическая работа № 1.

Вопросы к обсуждению:

1. Что подразумевается под контролем в широком смысле слова?
2. Что такое «экономический контроль» и «финансово-хозяйственный контроль»?
3. Каково место и роль контроля в управлении субъектом хозяйствования?
4. Каковы основные этапы становления и развития контроля?
5. Каковы функции экономического контроля? Дайте им характеристику.
6. В чем заключаются основные задачи контроля?
7. Назовите составные элементы функционального механизма контроля.
8. Субъекты и объекты контроля, их характеристика?
9. Назовите основные этапы контроля, их особенности.
10. Каковы основные принципы контроля?
11. По каким признакам классифицируются виды контроля?
12. Как делится контроль по функциональному характеру деятельности (по видам)?
13. Как делится контроль по субъектам контрольной деятельности?
14. Как делится контроль по характеру контрольных функций и сфере их применения?
15. Как делится контроль по времени осуществления?
16. Как делится контроль по источникам проверки?
17. Как делится контроль по методам осуществления?
18. Как делится контроль в зависимости от волеизъявления субъектов хозяйствования?
19. Понятие теневой экономики и причины ее возникновения?
20. Классификация теневой экономики?
21. Каковы основные подходы к оценке и определению масштабов теневой экономики?
22. Понятие «черной бухгалтерии», ее цели и причины появления на предприятиях?

Темы рефератов:

1. История становления и развития контроля в Республике Беларусь.
2. Проблемы взаимодействия различных органов контроля и пути их решения.
3. Пути повышения эффективности и действенности работы контрольных органов.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. Контроль-это одна из функций:
 - а) управления;
 - б) бухгалтерского учета;
 - в) экономического анализа.

2. В зависимости от субъекта контрольной деятельности контроль подразделяется:
 - а) ведомственный и вневедомственный;
 - б) предварительный и текущий;
 - в) документальный и фактический;
 - г) правовой, экономический и производственно-технический.

3. По характеру контрольных функций контроль подразделяется:
 - а) ведомственный и вневедомственный;
 - б) предварительный и текущий;
 - в) документальный и фактический;
 - г) правовой, экономический и производственно-технический.

4. По источникам проверки выделяют:
 - а) ведомственный и вневедомственный;
 - б) предварительный и текущий;
 - в) документальный и фактический;
 - г) правовой, экономический и производственно-технический.

5. Сущность контрольной проверки заключается в :
 - а) проверке ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
 - б) проверке исполнения налогового законодательства и консультировании по финансовым и правовым вопросам;
 - в) проверке производственной и финансово-хозяйственной деятельности с целью выявления недостатков и злоупотреблений, предупреждения нарушений.

6. В функции экономического контроля не входит:
 - а) обеспечение своевременной и достоверной информации о состоянии дел в организации;
 - б) содействие устранению недостатков и недопущению их в дальнейшем;
 - в) обновление материально-технической базы;
 - г) стимулирование субъектов хозяйствования обеспечивать рациональное и целевое использование всех средств и ресурсов.

7. Что не относится к основным задачам экономического контроля:
 - а) увеличение объемов производства продукции;
 - б) обеспечение сохранности принадлежащих предприятию имущества, денежных средств и т.д.;
 - в) достижение целевого, экономного и рационального использования средств предприятия;
 - г) выявления резервов роста и повышения эффективности производства.

8. Осуществление контрольных мероприятий без согласования времени их проведения с субъектами хозяйствования предполагает принцип контроля:
 - а) всеобъемлемость;
 - б) непрерывность;
 - в) внезапность;
 - г) плановость.

9. Основным методом контроля не является:

- а) ревизия;
- б) счетная проверка счетов;
- в) экономический анализ;
- г) социологическое исследование.

10. Какая функция контроля выделяет его как средство борьбы с расточительностью и халатностью, допускаемой со стороны работников организации?

- а) информационная;
- б) профилактическая;
- в) мобилизирующая;
- г) воспитательная.

11. Какую из названных функций не осуществляет контроль?

- а) информационную;
- б) финансовую;
- в) мобилизующую;
- г) профилактическую.

12. К видам экономического контроля относятся:

- а) предварительный, текущий, последующий контроль;
- б) основной, вспомогательный, дополнительный контроль;
- в) визуальный, письменный, достоверный контроль;
- г) функциональный, организационный, методический контроль.

13. Эффективность действий и качество результатов деятельности устанавливаются на этапе:

- а) предварительного контроля;
- б) последующего контроля;
- в) текущего контроля;
- г) перспективного контроля.

14. В зависимости от методов проведения контроль делится на:

- а) ревизии и проверки;
- б) аудит, контрольная проверка, тематическая проверка, обследование, экономический анализ, хозяйственный спор;
- в) ведомственный, вневедомственный, внутрихозяйственный контроль и аудит;
- г) документальный и фактический.

15. Предварительный контроль проводится:

- а) до совершения хозяйственной операции;
- б) после принятия управленческих решений;
- в) после окончания строительства;
- г) до приобретения материальных ценностей.

Задание 2. Подберите каждому виду контроля соответствующее определение.

Вид контроля	Определение
Тематическая проверка	Осуществляется вышестоящим органом по принципу административной подчиненности

Фактический контроль	Способ контроля, позволяющий выявить внутрихозяйственные резервы
Ведомственный контроль	Организуется по отдельной, заранее разработанной тематике
Предварительный контроль	Ознакомление с состоянием объекта контроля на месте
Экономический анализ	Способ установления степени виновности лиц при тех или иных нарушениях
Обследование	Проверка наличия и состояния имущества организаций
Расследование	Осуществляется на стадии принятия управленческих решений

Задание 3. Оцените ситуации по всем признакам:

- а) плановая проверка предприятия налоговой инспекцией МНС РБ;
- б) проверка, проводимая Министерством транспорта и коммуникаций по вопросам правильности применения норм расхода ГСМ;
- в) проверка, проводимая обслуживающим банком, по вопросам соблюдения кассовой дисциплины;
- г) обязательная аудиторская проверка;
- д) проверка, проводимая территориальным органом ФСЗН;
- е) проверка, проводимая органами уголовного преследования по установлению степени виновности МОЛ;
- ж) проверка, проводимая банком с целью принятия решения о выдаче кредита юридическому лицу;
- з) комплексная проверка, проводимая вышестоящей организацией;
- и) проверка соблюдения субъектом хозяйствования требований противопожарной безопасности;
- к) аудиторская проверка полноты и правильности осуществления расчетов с бюджетом, инициированная собственником организации.

Задание 4. Составить общую схему классификации контроля по различным признакам.

Практическая работа №2.

Вопросы к обсуждению:

1. Какой орган осуществляет координацию контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь? Назовите его права и задачи.
2. По каким направлениям осуществляется регулирование контрольной (надзорной) деятельности?
3. Перечислите основные нормативно-правовые акты в области регулирования контрольной (надзорной) деятельности?
4. Кого относят к контролирующим (надзорным) органам в Республике Беларусь?
5. Кого понимают под проверяемыми субъектами?
6. Как может быть классифицирована система органов, осуществляющих государственный контроль?
7. Каким нормативным документом определяются органы контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь?

8. Назовите органы, для которых контрольные функции в области экономики не являются основными.
9. Перечислите органы государственного контроля и надзора, специально созданные для осуществления контроля, их функции и задачи.
10. Особенности осуществления ведомственного контроля в Республике с 01 января 2018г.
11. Понятие внутреннего контроля и особенности его проведения в организации?
12. Назовите принципы контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь.
13. Назовите права контролирующих (надзорных) органов и проверяющих?
14. Перечислите ограничения при проведении проверок.
15. Основные направления совершенствования контроля в современных условиях.

Темы рефератов:

1. Зарубежный опыт организации контрольной деятельности.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *Координация контрольной (надзорной) деятельности в РБ осуществляется:*
 - a) Комитетом государственного контроля;
 - b) Генеральной прокуратурой;
 - c) Межведомственным советом по контрольной (надзорной) деятельности;
 - d) Министерством по налогам и сборам.

2. *Какую форму контроля не могут применять органы ведомственного контроля в РБ с 01.01.2018г.:*
 - a) мониторинг;
 - b) проведение семинаров, круглых столов;
 - c) информирование субъектов;
 - d) проведение комплексной проверки.

3. *Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие в пределах своей компетенции вправе получать доступ в пределах своей компетенции к базам и банкам данных проверяемого субъекта:*
 - a) да;
 - b) нет.

4. *Проверяющий имеет право участвовать в проверке, если*
 - a) является учредителем проверяемого субъекта;
 - b) является близким родственником проверяемого субъекта;
 - c) являлся работником проверяемого субъекта в течение срока менее трех лет до дня начала проверки;
 - d) является соседом проверяемого субъекта.

5. *Целями организации системы внутреннего контроля на предприятии не являются:*
 - 5) осуществление упорядоченной и эффективной деятельности предприятия;
 - б) привлечение виновных работников к административной ответственности;

- 7) обеспечение сохранности имущества предприятия;
- 8) поиск резервов повышения деятельности предприятия.

6. *Какие органы государственного контроля специально созданы для осуществления финансового контроля:*

- а) Министерство экономики;
- б) Комитет государственного контроля;
- в) Главное контрольно-ревизионное управление Министерства финансов Республики Беларусь;
- г) Министерство юстиции.

8. *К органам общей компетенции, осуществляющим вневедомственный контроль относят:*

- а) органы, для которых контрольные функции не являются основными;
- б) органы, специально созданные для осуществления вневедомственного контроля;
- в) аудиторские организации и аудиторы-ИП;
- г) иное.

9. *Ведомственный контроль в РБ осуществляют:*

- а) контрольно-аналитические управления при соответствующих органах управления;
- б) РУП «Служба контроля и аудита концерна «Беллегпром»;
- в) РУП «Служба ведомственного контроля при Минстройархитектуры»;
- г) все ответы правильные.

10. *Проверяющими субъектами внутреннего контроля являются:*

- а) контрольно-аналитические управления соответствующих отраслевых министерств;
- б) контрольно-ревизионные службы предприятий;
- в) руководители функциональных служб предприятий в пределах своих полномочий;
- г) все ответы правильные.

Задание 2. Подберите каждому определению соответствующий контрольный орган.

№	Сфера контроля (надзора)	Контрольные (надзорные) органы
1	Контроль за соблюдением банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями законодательства, регулирующего их деятельность	
2	Контроль за обеспечением качества образования	
3	Контроль за соблюдением установленного порядка приема наличных денежных средств при реализации товаров (работ, услуг), использования кассового оборудования, расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь	
4	Контроль за соблюдением законодательства о государственном социальном страховании	
5	Контроль за соблюдением бюджетного законодательства, а также законодательства, предусматривающего использование бюджетных средств,	
6	Контроль за соблюдением законодательства в сфере архивного дела и делопроизводства	

7	Контроль за соблюдением порядка представления данных централизованной государственной статистической отчетности	
8	Контроль за соблюдением законодательства о ценах и ценообразовании, антимонопольного законодательства и законодательства о естественных монополиях	
9	Контроль за соблюдением аудиторскими организациями и аудиторами – индивидуальными предпринимателями законодательства об аудиторской деятельности	
10	Контроль за соблюдением временными (антикризисными) управляющими требований законодательства об экономической несостоятельности (банкротстве)	
11	Контроль за целевым использованием товаров, ввезенных на территорию Республики Беларусь	
12	Контроль за соблюдением законодательства по вопросам использования и распоряжения государственным имуществом	

Тема 2. Понятие контрольной проверки и ее задачи. Приемы контроля.

Практическая работа №3.

Вопросы к обсуждению:

1. Понятие контрольной проверки, ее задачи.
2. Объекты контрольной проверки.
3. Классификация контрольных проверок по различным признакам.
4. Приемы и способы фактического контроля.
5. Приемы и способы документального контроля.

Темы рефератов:

1. Использование информационных технологий при осуществлении контрольной деятельности.

Практические задания:

Задание 1 Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. Какой прием контроля направлен на выявление подделок в документах:
 - а) формальная проверка;
 - б) экспертная проверка;
 - в) встречная проверка;
 - г) логическая проверка;
 - д) контрольные сличения
2. По назначению контрольные проверки делятся на:
 - е) сплошные, выборочные комбинированные;
 - ф) плановые и внеплановые;
 - г) выездные и камеральные;
 - д) комплексные и тематические.
3. Назовите приемы документального контроля:
 - а) обследование;
 - б) инвентаризация;
 - в) контрольные обмеры;
 - г) лабораторный анализ;
 - д) логическая проверка.
4. С помощью какого приема фактического контроля проверяется сохранность остатков готовой продукции на складе?
 - а) лабораторный анализ;
 - б) контрольный обмер;
 - в) инвентаризация;
 - г) контрольная закупка;

- д) нормативная проверка;
5. *Какой прием контроля позволяет определить фактически выполненный объем строительных работ и правильность расчетов с подрядчиками?*
- а) наблюдение;
б) анкетирование;
в) хронометраж;
г) инвентаризация;
д) контрольный обмер.
6. *Проверяющий устанавливает полноту заполнения всех реквизитов в приходном кассовом ордере, наличие подписей и печатей. Назовите прием контроля:*
- а) формальная проверка;
б) экспертная проверка;
в) встречная проверка;
г) логическая проверка;
д) контрольные сличения.
7. *Какой прием применяется для проверки правильности действующих норм расхода сырья и материалов, выхода готовой продукции, количества отходов:*
- а) лабораторный анализ;
б) арифметическая проверка;
- в) экспертная проверка;
г) контрольный запуск сырья и материалов в производство;
д) нормативная проверка.
8. *Проверки, проводимые для установления достоверности совершения финансово-хозяйственных операций между проверяемым субъектом и его контрагентами называются:*
- д) выездными;
е) дополнительными;
ж) плановыми;
з) встречными;
и) комплексными.
9. *Проверки, проводимые контролирующим органом по месту своего нахождения на основе документов, представленных субъектами хозяйствования, называются:*
- а) выездными;
б) дополнительными;
в) камеральными;
г) комплексными;
д) внеплановыми.

Задание 2. Назвать приемы контроля, которые могут быть использованы контролером с целью выявления нарушений в следующих ситуациях. Ответы обосновать:

1. Проверка карточки лицевого счета и расчетной ведомости с целью подтверждения идентичности суммы начисления заработной платы и прочих выплат отдельному работнику за отчетный месяц.
2. Проверка полноты и правильности заполнения всех реквизитов в товарно-транспортной накладной на отгрузку готовой продукции покупателям.
3. Сличение фактического наличия производственных запасов на складе с данными бухгалтерского учета.
4. Изучение организационно-производственной структуры хозяйствующего субъекта (расположения на его территории цехов, складов и т.п.).
5. Проверка правильности подсчета итоговых сумм за отчетный год в Главной книге.
6. Сравнение количество выпущенной готовой продукции с производственной мощностью цеха (с целью подтверждения достоверности учета выпуска готовой продукции).
7. Проверка фактически выполненного объема строительных работ с целью подтверждения (неподтверждения) правильности начисления заработной платы рабочим-строителям.

8. Учитывая выход готовой продукции (10 тонн) контролер исчисляет необходимый расход сырья в соответствии с установленными нормами, который сопоставляет с фактическим количеством сырья, списанным в производство.
9. Проверка законность применения организацией ставки НДС 10% при реализации продукции.
10. Проверяющий, учитывая пробег автомобиля и нормы расхода топлива, путем независимых подсчетов контролирует правильность исчисления общего количества топлива, списанного бухгалтером на себестоимость, учитываемую для целей налогообложения прибыли.
11. При инвентаризации основных средств органами контроля выявлено оборудование, находящееся на территории предприятия, которое демонтировано из производственного цеха два года назад. Как должно поступить предприятие с данным имуществом?
12. Проверка организации-арендодателя по правильному и полному оформлению помещений, сданных в аренду, исчислению арендной платы и расчетам с арендаторами?
13. Проверка целесообразности и необходимости приобретения оборудования у данного поставщика.
14. Проверка правильности учета топлива путем замера остатков топлива в баках транспортных средств.
15. Проверка правильности остатка на конец месяца по счету 51 «Расчетные счета» в журнале-ордере и ведомости путем сопоставления с остатком в выписке банка на конец последнего рабочего дня данного месяца.

Задание 3. Сделать сравнительную характеристику внешнего и внутреннего контроля.

Тема 3. Планирование и организация контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь.

Практическая работа №4.

Вопросы к обсуждению:

1. Как осуществляется планирование контрольной (надзорной) деятельности в РБ?
2. В какие сроки план выборочных проверок размещается на официальном сайте Комитета государственного контроля?
3. Назовите этапы отбора субъектов хозяйствования для включения в план выборочных проверок.
4. Как формируется перечень субъектов с риском, подпадающих под сферу контроля (надзора), для формирования плана выборочных проверок?
5. Кто не включается в перечень субъектов с риском, подпадающих под сферу контроля (надзора)?
6. Формы осуществления Государственного контроля? Их сущность?
7. За какой период проводится проверка проверяемого субъекта?
8. Этапы проведения комплексной проверки.

Темы рефератов:

1. Проблемы разработки этических принципов поведения ревизоров-контролеров.
2. Психология поведения контролеров.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *Сводные планы выборочных проверок, проводимых контрольными (надзорными) органами РБ формируются:*
 - a) Комитетом государственного контроля;
 - b) Департаментом по финансовым расследованиям;
 - c) Министерством финансов;
 - d) Министерством по налогам и сборам.
2. *Планы выборочных проверок размещаются на официальном сайте КГК в глобальной компьютерной сети Интернет соответственно:*
 - a) не позднее 31 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 30 июня года, в котором планируется проведение проверки;
 - b) не позднее 15 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 15 июня года, в котором планируется проведение проверки;
 - c) не позднее 01 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 01 июня года, в котором планируется проведение проверки;
 - d) не позднее 01 января и 01 июля года, в котором планируется проведение проверки.
3. *В соответствии с указом №510 запрещается проведение проверок (за исключением внеплановых) в течение 2-х лет со дня:*
 - a) государственной регистрации ЮЛ и ИП;
 - b) смены системы налогообложения;
 - c) смены учредителя;
 - d) начала осуществления нового вида деятельности.
4. *По какому критерию контрольные органы осуществляют отбор субъектов для включения в план выборочных проверок:*
 - a) по степени риска;
 - b) по размеру уплачиваемых налоговых платежей;
 - c) по видам деятельности;
 - d) по количеству работников.
5. *Проведение нескольких выборочных проверок одного и того же проверяемого субъекта разными контрольными органами не допускается:*
 - a) в течение календарного года;
 - b) в течение двух календарных лет;
 - c) в течение трех календарных лет;
 - d) в течение пяти календарных лет.
6. *Согласно указу 510 проверка проверяемого субъекта в общем случае проводится за период:*
 - a) не превышающий 3-х календарных лет;
 - b) не превышающий 5-ти календарных лет;
 - c) не превышающий 10-ти календарных лет;
 - d) не превышающий 7-ми календарных лет.

Задание 2. Используя критерии оценки степени риска (таблица 2) составьте план проведения выборочных проверок по ИМНС РБ по Московскому району г. Бреста на второе полугодие 2021г.

Таблица 1. Сведения о проверяемых субъектах хозяйствования (данные условные)

№	Наименование проверяемого субъекта	УНП	Критерии оценки степени риска	Балл
1.	Крестьянское (фермерское) хозяйство "Грибная страна"	200274296	<ul style="list-style-type: none"> - наличие четырех случаев в календарном году несвоевременного представления налоговой декларации (расчета); - снижение налоговой нагрузки на доходы проверяемого субъекта в календарном году более 20% по сравнению с предыдущим годом; - главный бухгалтер проверяемого субъекта одновременно является главным бухгалтером других организаций; - использование льгот при налогообложении в календарном году; 	
2.	Иностранное общество с ограниченной ответственностью "Белдан"	190775753	<ul style="list-style-type: none"> - главный бухгалтер проверяемого субъекта одновременно является главным бухгалтером других организаций; - учредитель, руководитель проверяемого субъекта является нерезидентом РБ; - наличие в двух календарных годах возврата (зачета) НДС на общую сумму от 2850 БВ; - наличие шести случаев в течение календарного года невыставления ЭСЧФ, повлекшее занижение объектов налогообложения; 	
3.	Открытое акционерное общество "Брестская областная база "Бакалея"	200014118	<ul style="list-style-type: none"> - снижение налоговой нагрузки на доходы проверяемого субъекта в календарном году* более 20% по сравнению с предыдущим годом; - учредитель, руководитель проверяемого субъекта является нерезидентом РБ; - наличие двух случаев в течение календарного года несвоевременного выставления ЭСЧФ, повлекшее занижение объектов налогообложения; - осуществление в календарном году розничной торговли алкогольными напитками; - использование льгот при налогообложении в календарном году; 	
4.	Общество с ограниченной ответственностью "ДимиРус"	290476775	<ul style="list-style-type: none"> - наличие четырех случаев в календарном году несвоевременной уплаты налогов; - субъект, прошедший процедуру реорганизации; - снятие с учета и постановка на учет в разных налоговых органах два раза в течение 2 календарных лет; - отсутствие исчисленных налогов, сборов (пошлин) при наличии сведений о ввозе и реализации товаров в календарном году; 	
5.	Общество с ограниченной ответственностью "Нетканый мир"	290503276	<ul style="list-style-type: none"> - снижение налоговой нагрузки на доходы проверяемого субъекта в календарном году более 20% по сравнению с предыдущим годом; - наличие восьми случаев в течение календарного года невыставления ЭСЧФ, повлекшее занижение объектов налогообложения; - непредставление в течение календарного года пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности; 	
6.	Открытое акционерное общество "Локон"	200020050	<ul style="list-style-type: none"> - наличие трех случаев в календарном году несвоевременной уплаты налогов; - главный бухгалтер проверяемого субъекта одновременно является главным бухгалтером других организаций; 	

			<ul style="list-style-type: none"> - наличие значительных нарушений, установленных в ходе последней проверки; - использование льгот при налогообложении в календарном году; 	
7.	Общество с ограниченной ответственностью "СтройПартнер"	290333028	<ul style="list-style-type: none"> - субъект в календарном году имеет выручку от реализации товаров (работ, услуг) от 65 000 БВ при количестве работников равно 2; - наличие значительных нарушений, установленных в ходе последней проверки; - использование льгот при налогообложении в календарном году; - наличие в календарном году оборотов по реализации товаров и НДС к уплате, равного нулю, либо подлежащего возврату; 	
8.	Общество с ограниченной ответственностью "ЛегионПромСтрой"	290355583	<ul style="list-style-type: none"> - снижение налоговой нагрузки на доходы проверяемого субъекта в календарном году более 20% по сравнению с предыдущим годом; - субъект, прошедший процедуру реорганизации; - наличие нарушений, установленных в ходе последней проверки; - главный бухгалтер проверяемого субъекта ранее являлся главным бухгалтером субъекта, включенного в реестр коммерческих организаций и ИП с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере; 	
9.	Общество с дополнительной ответственностью "ПЛАСТ плюс"	290372297	<ul style="list-style-type: none"> - наличие сведений о фактах совершения сделок с субъектами, включенными в реестр коммерческих организаций и ИП с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере; - наличие значительных нарушений, установленных в ходе последней проверки; - среднемесячная заработная плата субъекта в календарном году ниже среднемесячной заработной платы в соответствующей отрасли экономики; 	
10.	Совместное общество с ограниченной ответственностью "Баскет-Вуд"	290376369	<ul style="list-style-type: none"> - наличие двух случаев в календарном году несвоевременной уплаты налогов; - учредитель, проверяемого субъекта ранее являлся учредителем, субъекта, включенного в реестр коммерческих организаций с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере; - наличие нарушений, установленных в ходе последней проверки; - использование льгот при налогообложении в календарном году; 	
11.	Иностранное общество с ограниченной ответственностью "БРВ-Брест"	809000142	<ul style="list-style-type: none"> - использование льгот при налогообложении в календарном году; - учредитель, руководитель проверяемого субъекта является нерезидентом РБ; - наличие в двух календарных годах возврата (зачета) НДС на общую сумму от 2850 БВ; - наличие значительных нарушений, установленных в ходе последней проверки; - наличие в календарном году оборотов по реализации товаров и НДС к уплате, равного нулю, либо подлежащего возврату; 	

Таблица 2. Критерии оценки степени риска для организаций, применяющих общеустановленную систему налогообложения

№	Наименование критерия	Балл
1	Наличие двух и более случаев в календарном году* непредставления, несвоевременного представления налоговой декларации (расчета), других документов, обязанность предоставления которых установлена законодательством, за разные отчетные периоды по одной и той же форме, в случаях и сроки, установленные законодательством	5
2	Наличие двух и более случаев в календарном году* неуплаты, несвоевременной и (или) неполной уплаты налогов, сборов (пошлин), иных обязательных платежей в установленный законодательством срок	5
3	Непредставление в течение календарного года* пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, если факт правонарушения невозможно установить без проведения проверки	5
4	Отсутствие исчисленных налогов, сборов (пошлин) при наличии сведений о ввозе, приобретении и (или) реализации товаров (работ, услуг) в календарном году*, в том числе на территории других государств	8
5	Несоответствие заявленных размеров выручки (доходов) от реализации, отраженных в налоговых декларациях (расчетах), сведениям о фактическом ввозе и (или) реализации товаров за календарный год*	7
6	Наличие сведений о фактах совершения сделок (операций) с субъектами, включенными в реестр коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере (по основаниям, установленным абзацами вторым-пятым подпункта 1.1 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 23.10.2012 № 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств» (далее – Указ № 488). Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	4
	наличие данных фактов во втором календарном году*	4
7	Наличие сведений о фактах совершения сделок (операций) с субъектами, включенными в реестр коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере (по основанию, установленному абзацем шестым подпункта 1.1 пункта 1 Указа №488). Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	2
	наличие данных фактов во втором календарном году*	2
8	Налоговая нагрузка на доходы проверяемого субъекта в календарном году* ниже ее среднего уровня в соответствующей отрасли экономики (по виду экономической деятельности), с учетом применяемой ставки налога на добавленную стоимость. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
9	Снижение налоговой нагрузки на доходы проверяемого субъекта в календарном году* более 20% по сравнению с предыдущим годом при стабильной или увеличивающейся налоговой нагрузке по другим юридическим лицам или индивидуальным предпринимателям данной отрасли (данного вида экономической деятельности), с учетом применяемой ставки налога на добавленную стоимость. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	4
	наличие данных фактов во втором календарном году*	4
10	Представление субъектом налоговых деклараций (расчетов) с внесенными изменениями и (или) дополнениями, согласно которым корректируется размер налогового обязательства в сторону уменьшения, за один и тот же отчетный (налоговый) период два и более раза в календарном году*. Данный критерий	

	оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
11	Главный бухгалтер проверяемого субъекта одновременно является главным бухгалтером других организаций, либо индивидуальным предпринимателем	1
12	Учредитель, руководитель проверяемого субъекта, одновременно является учредителем, руководителем других организаций, либо индивидуальным предпринимателем	3
13	Учредитель, руководитель, главный бухгалтер проверяемого субъекта ранее являлся учредителем, руководителем, главным бухгалтером субъекта, включенного в реестр коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере	7
14	Учредитель, руководитель, главный бухгалтер проверяемого субъекта ранее являлся учредителем, руководителем, главным бухгалтером организаций или индивидуальным предпринимателем, в отношении которых судом вынесено определение об открытии конкурсного производства и подготовке дела об экономической несостоятельности (банкротстве) к судебному разбирательству, и (или) признанных экономически несостоятельными (банкротами) и (или) задолженность которых была признана безнадежным долгом и списана в соответствии с законодательными актами	4
15	Учредитель, руководитель проверяемого субъекта является нерезидентом Республики Беларусь	2
16	Наличие нарушений, установленных в ходе последней проверки (размер доначисленных налогов составляет до 500 БВ)	2
17	Наличие значительных нарушений, установленных в ходе последней проверки (размер доначисленных налогов составляет более 500 БВ)	3
18	Субъект в календарном году* имеет выручку от реализации товаров (работ, услуг) от 50 000 БВ до 80 000 БВ при количестве работников меньше либо равно 2	3
19	Субъект в календарном году* имеет выручку от реализации товаров (работ, услуг) более 80 000 БВ при количестве работников меньше либо равно 3	5
20	Субъект, прошедший процедуру реорганизации	3
21	Снятие с учета и постановка на учет в разных налоговых органах (миграция между налоговыми органами) два раза в течение 2 календарных лет*	2
22	Более двух раз снятие с учета и постановки на учет в разных налоговых органах (миграция между налоговыми органами) в течение 2 календарных лет*	5
23	Неосуществление в течение календарного года* в установленные сроки платежей по налогу на добавленную стоимость по товарам, ввозимым из Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС), при наличии сведений о ввозе товаров из ЕАЭС	4
24	Наличие в календарном году* возврата (зачета) НДС на общую сумму до 1 000 БВ. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	1
	наличие данных фактов во втором календарном году*	1
25	Наличие в календарном году* возврата (зачета) НДС на общую сумму от 1 000 БВ до 3 000 БВ. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
26	Наличие в календарном году* возврата (зачета) НДС на общую сумму 3 000 БВ и более. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	5
	наличие данных фактов во втором календарном году*	5
27	Наличие в календарном году* оборотов по реализации товаров (работ, услуг) и НДС	

	к уплате, равного нулю, либо подлежащего возврату. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
28	Наличие от двух до четырех случаев в течение календарного года* несвоевременного выставления (невыващения) электронного счета-фактуры (далее – ЭСЧФ), повлекшее занижение объектов налогообложения	1
29	Наличие от четырех и более случаев в течение календарного года* несвоевременного выставления (невыващения) ЭСЧФ, повлекшее занижение объектов налогообложения	3
30	Субъекты, заявившие в календарном году* к возврату значительную сумму НДС, при незначительных оборотах по реализации (величина оборотов по реализации товаров (работ, услуг), вычет по которым осуществляется в полном объеме, составляет не более 20% от суммы налога к возврату)	7
31	Наличие убытка по итогам календарного года* по данным налоговой декларации. Данный критерий оценивается за 3 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
	наличие данных фактов в третьем календарном году*	3
32	Использование льгот при налогообложении в календарном году*. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	2
	наличие данных фактов во втором календарном году*	2
33	Осуществление в календарном году* производства алкогольной, непищевой спиртосодержащей продукции и непищевого этилового спирта. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
34	Осуществление в календарном году* оптовой торговли и (или) хранения (как вид предпринимательской деятельности) алкогольной непищевой спиртосодержащей продукции и непищевого этилового спирта. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	1
	наличие данных фактов во втором календарном году*	1
35	Осуществление в календарном году* розничной торговли алкогольными напитками. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	1
	наличие данных фактов во втором календарном году*	1
36	Осуществление в календарном году* производства табачных изделий. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	3
	наличие данных фактов во втором календарном году*	3
37	Осуществление в календарном году* оптовой торговли и (или) хранения (как вид предпринимательской деятельности) табачных изделий. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	1
	наличие данных фактов во втором календарном году*	1
38	Осуществление в календарном году* розничной торговли табачными изделиями. Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие данных фактов в первом календарном году*	1
	наличие данных фактов во втором календарном году*	1

39	Наличие сведений о нарушениях в календарном году* в сфере обращения нефтяного жидкого топлива: отсутствие маркировки сопроводительных документов на топливо, ввозимое в Республику Беларусь автомобильным транспортом с территории государств - членов Таможенного союза, не внесение денежных средств в республиканский бюджет, в определяемых Советом Министров Республики Беларусь порядке и размере, рассчитанном исходя из вида и объема этого топлива	3
40	Начисление суммы акцизов к уплате свыше 4 000 БВ в календарном году*	7
41	Начисление суммы акцизов к уплате от 500 БВ до 4 000 БВ в календарном году*	5
42	Начисление суммы акцизов к уплате до 500 БВ в календарном году*	3
43	Среднемесячная заработная плата субъекта в календарном году* ниже среднемесячной заработной платы в соответствующей отрасли экономики (виде экономической деятельности)	3
44	Отражение субъектом суммы расхода, максимально приближенной (95 процентов и более) к сумме его дохода, полученного за календарный год*	9
45	Наличие статуса «Лучший плательщик налогов, сборов». Данный критерий оценивается за 2 календарных года*:	
	наличие статуса в первом календарном году*	-30
	наличие статуса во втором календарном году*	-30

Таблица 3. План проведения выборочных проверок по ИМНС РБ по Московскому району г. Бреста на второе полугодие 2021г.

№	Наименование проверяемого субъекта	УНП	Количество баллов	Месяц начала проверки

$$ИВ = ПК \times \frac{\sum K_n \times KB_n}{OK}, \quad ПК - \text{повышающий коэффициент} = 1,2;$$

Практическая работа №5.

Вопросы к обсуждению:

1. В чем заключается подготовка к проведению проверки до выезда на объект?
2. В какие сроки необходимо уведомить проверяемый субъект о назначении выборочной проверки?
3. Что такое встречные проверки? Когда они проводятся?
4. Каковы первоочередные действия контролеров на месте проверки?
5. Сроки проведения проверок?
6. Порядок продления, приостановления и переноса контрольной проверки?
7. Какими документами оформляются результаты контрольной проверки?
8. Каковы действия сторон при наличии возражений по акту проверки?
9. Порядок проведения контроля за выполнением требований об устранении нарушений, выявленных в ходе контрольной проверки?
10. Порядок обжалования проверяемым субъектом решения контролирующих органов по акту проверки?

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *О назначении выборочной проверки проверяемый субъект должен быть письменно уведомлен:*
 - a) не позднее, чем за 10 рабочих дней до начала ее проведения;
 - b) не позднее, чем за 14 рабочих дней до начала ее проведения;
 - c) не позднее, чем за 5 рабочих дня до начала ее проведения;
 - d) не позднее, чем за 3 рабочих дня до начала ее проведения.

2. *Встречные проверки не проводятся, если сумма отдельно взятой финансовой операции на момент ее совершения, осуществлявшейся с субъектами хозяйствования:*
 - a) ЮЛ и ИП РБ, не превышает 250 базовых величин;
 - b) ЮЛ и ИП РБ, не превышает 500 базовых величин;
 - c) ЮЛ и ИП РБ, не превышает 100 базовых величин;
 - d) ЮЛ и ИП РБ, не превышает 150 базовых величин.

3. *Срок проведения проверки ЮЛ (за исключением внеплановой тематической оперативной и дополнительной проверок) не может превышать:*
 - a) 30 рабочих дней;
 - b) 15 рабочих дней;
 - c) 50 рабочих дней;
 - d) 25 рабочих дней.

4. *По решению руководителя государственного органа проведение выборочной проверки может быть:*
 - a) однократно продлено, но не более чем на 5 рабочих дней;
 - b) однократно продлено, но не более чем на 15 рабочих дней;
 - c) несколько раз продлено, но не более чем на 15 рабочих дней;
 - d) два раза продлено, но не более чем на 15 рабочих дней.

5. *По инициативе проверяемого субъекта срок проверки может быть перенесен:*
 - a) только один раз;
 - b) не более 2-х раз;
 - c) ни разу;
 - d) на необходимое количество раз при наличии уважительной причины.

6. *По результатам контрольной проверки, в ходе которой выявлены нарушения требований законодательства, оформляется:*
 - a) акт проверки;
 - b) справка проверки;
 - c) промежуточный акт;
 - d) накопительная ведомость.

7. *В течение скольких дней подписывается акт (справка) проверки:*
 - a) в срок не позднее 5-ти рабочих дней со дня окончания проверки;
 - b) в срок не позднее 3-х рабочих дней со дня окончания проверки;
 - c) в день окончания проверки;
 - d) на следующий день после окончания проверки.

8. *В течении скольких дней со дня подписания акта (справки) по результатам проверки проверяемый субъект может подать возражения:*
 - a) не позднее 5 рабочих дней со дня подписания акта (справки);
 - b) не позднее 15 рабочих дней со дня подписания акта (справки);
 - c) не позднее 10 рабочих дней со дня подписания акта (справки);
 - d) не позднее 15 календарных дней со дня подписания акта (справки).

9. *Промежуточный акт проверки составляется в случае:*
 - a) выявления фактов однородных массовых нарушений;
 - b) выявления нарушений, которые могут быть сокрыты;

- с) обследования и проверки фактического состояния дел на месте;
 d) оценке объектов недвижимости.

- государств – не превышающий 6-ти месяцев);
 б) не превышающий 6-ти месяцев;
 с) не превышающий 2-х месяцев, а в случае направления запроса в компетентные органы иностранных государств – не превышающий 6-ти месяцев);
 d) не превышающий 12-ти месяцев.

10. Проведение выборочной проверки может быть приостановлено по решению руководителя государственного органа на срок:

- а) не превышающий 3-х месяцев, а в случае направления запроса в компетентные органы иностранных

Задание 3. Расставить этапы контрольной проверки в определенной последовательности.

Анализ основных показателей деятельности проверяемого субъекта	
Составление плана и подбор специалистов для проведения проверки	
Первоочередные действия на месте контрольной проверки	
Проведение инвентаризации и обследование производственной деятельности	
Документальная проверка деятельности проверяемого субъекта	
Выработка рекомендаций по улучшению работы проверяемого субъекта	
Оформление результатов контрольной проверки	
Контроль за выполнением решений по результатам проведения проверки	

Задание 4. Назовите действия, которые не приемлемы сотрудникам контрольных (надзорных) органов.



Задание 5. На основании исходных данных заполнить Предписание на проведение проверки и сделать запись в Книгу учета проверок (данные условные).

ООО «Отличная компания» 01.02.2021г. приобрело новую Книгу учета проверок за 5,40 руб. (в т.ч. НДС – 20%). Ответственным за ведение Книги учета проверок назначен директор Петров С.В. (приказ №8 от 01.02.2021г.).

Реквизиты ООО «Отличная компания»: УНП 290410175. Юридический адрес г. Брест, ул. Московская, 275, к. 135. Свидетельство о государственной регистрации субъекта хозяйствования №03927 выдано 01.09.2015г. Администрацией Московского района г. Бреста. Налоговый орган – ИМНС по Московскому району г. Бреста.

Согласно предписанию №12 от 20.01.2021г. на ООО «Отличная компания» с 05.02.2021г. по 29.02.2021г. проводилась выборочная проверка ИМНС по Московскому району г. Бреста. Проверку проводил старший налоговый инспектор Ивановская Н.М. Период, подлежащий проверке, – с 01.01.2017г. по 31.12.20г. По окончании проверки составлен Акт проверки. Копия предписания на проведение проверки направлена письмом от 20.01.2021г. №52.

КНИГА УЧЕТА ПРОВЕРОК

№788937

_____ 20__ г.

УНП _____

(наименование проверяемого субъекта)_____
(место нахождения организации)_____
(дата и номер государственной регистрации проверяемого субъекта, наименование органа, осуществившего государственную регистрацию)_____
(наименование налогового органа (по месту постановки проверяемого субъекта на учет)_____
(наименование организации, в подчинении (ведении) которой находится ЮЛ либо в состав которой входит ЮЛ)

№ п/п	Наименование контролирующего (надзорного) органа (при проведении совместной проверки указываются наименования каждого контролирующего (надзорного) органа, участвующего в совместной проверке)	Вид проверки (выборочная, внеплановая), наименование плана выборочных проверок по области, г. Минску и номер пункта этого плана (для выборочной проверки), основание назначения (для внеплановой проверки)	Номер и дата выдачи предписания (вид и реквизиты документа, предусмотренного законодательством для допуска на объекты*)	Фамилия, имя и отчество, должность проверяющего (состав группы проверяющих), руководителя проверки	Дата начала проверки	Подпись проверяющих, руководителя проверки	Дата окончания проверки	Наименование документа, составленного по результатам проверки	Подпись проверяющих, руководителя проверки	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

№	Фамилия, имя и отчество лица,	Занимаемая	Наименование, дата, номер решения
---	-------------------------------	------------	-----------------------------------

п/п	ответственного за хранение книги учета проверок	должность	о назначении ответственным лицом за хранение книги учета проверок

Нарушения в правильности ведения Книги учета проверок являются административным нарушением, за которое налагается штраф от 10 до 50 базовых величин.

ПРЕДПИСАНИЕ на проведение проверки

_____ (дата, номер)

Инспекцией Министерства по налогам и сборам _____ (наименование)

_____ выдано настоящее предписание на проведение _____ (наименование области, района, города, района в городе)

_____ проверки проверяемого субъекта (государственного органа) (вид проверки)

_____ (наименование проверяемого субъекта (государственного органа), фамилия, собственное имя, отчество)

_____ (если таковое имеется) индивидуального предпринимателя, УНП, место нахождения (место жительства)

Основание для проведения проверки: _____ (название нормативного

_____ правового акта, иное)

Состав проверяющих: _____ (должности, инициалы, фамилии проверяющих,

_____ включая руководителя проверки) Вопрос(ы) проверки с _____ указанием проверяемого(ых) периода(ов):

_____ (наименование вопроса(ов), период(ы))

Срок проведения проверки: с _____ по _____ (дата)

Руководителю проверяемого субъекта (государственного органа), представителю (уполномоченному лицу) в соответствии с _____ необходимо: _____ указывается название, статья (пункт) нормативного правового акта)

_____ (указываются обязанности проверяемого субъекта (государственного органа))

В случае невыполнения (уклонения от выполнения) законных требований проверяющих к виновному лицу могут быть применены меры ответственности, предусмотренные законодательством. Настоящее предписание действительно при предъявлении служебного удостоверения.

Начальник (заместитель начальника) инспекции Министерства по налогам и сборам по _____

_____ (наименование области, района, города)

_____ (подпись)

_____ (инициалы, фамилия)

М.П.

С _____ настоящим предписанием, _____ правами _____ и _____ обязанностями ознакомлен _____ (дата)

_____ (подпись, инициалы, фамилия руководителя проверяемого

_____ субъекта (государственного органа), представителя (уполномоченного лица);

_____ для представителя (уполномоченного лица) дополнительно указывается основание

_____ осуществления полномочий (наименование и иные реквизиты документа, подтверждающего полномочия)

Копия настоящего предписания на проведение _____ проверки

направлена письмом _____ № _____ (вид проверки)

_____ (дата)

(должность)

(подпись)

(инициалы, фамилия)

Практическая работа №6.

Вопросы к обсуждению:

1. В каком случае материалы проверки передаются в органы уголовного преследования?
2. Какие дела относятся к подсудности органов финансовых расследований?
3. Какова процедура передача материалов проверки в органы уголовного преследования?
4. Порядок назначения дополнительной проверки в рамках расследований по уголовным делам?
5. Понятие прямого и косвенного материального ущерба?
6. Порядок определения размера вреда, причиненного имуществу субъектов хозяйственной деятельности?
7. Назовите основные формы возмещения ущерба?
8. Назовите основные виды материальной ответственности? Дайте им характеристику.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. В каком случае контрольный орган передает материалы проверки в органы уголовного преследования:
 - a) при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда в размере более 250 базовых величин;
 - b) при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда в размере более 500 базовых величин;
 - c) при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда в размере более 1000 базовых величин;
 - d) при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда в размере более 100 базовых величин.
2. Работники несут материальную ответственность только при наличии:
 - a) косвенного ущерба;
 - b) прямого ущерба;
 - c) обращения в суд;
 - d) желания возместить вред.
3. Для обращения нанимателя в суд по вопросам взыскания материального ущерба, причиненного ему работником, устанавливается срок:
 - a) 3 года со дня обнаружения ущерба;
 - b) 1 год со дня обнаружения ущерба;
 - c) 5 лет со дня обнаружения ущерба;
 - d) 4 год со дня обнаружения ущерба.
4. В какой срок органы уголовного преследования уведомляют контрольный орган о принятом решении (о возбуждении / отказе в возбуждении уголовного дела) по представленным им, материалам проверки:
 - a) в 5-дневный срок со дня его вынесения;
 - b) в 10-дневный срок со дня его вынесения;

- с) в 3-дневный срок со дня его вынесения;
- д) в 15-дневный срок со дня его вынесения.

5. В каком размере производят удержания из заработной платы работника по распоряжению нанимателя при внесудебном порядке возмещение ущерба:

- а) в размере до двух среднемесячных заработков работника;
- б) в размере среднемесячного заработка работника;
- с) в размере до трех среднемесячных заработков работника;
- д) в размер до четырех среднемесячных заработков работника.

6. В какой срок наниматель может обратиться в суд по вопросам взыскания материального ущерба, причиненного ему работником:

- а) 3 года со дня обнаружения ущерба;
- б) 1 год со дня обнаружения ущерба;
- с) 1 год со дня причинения ущерба;
- д) 3 года со дня причинения ущерба.

7. При заключении какого вида договора материальный ущерб, причиненный нанимателю, возмещается в полном объеме на условиях долевой ответственности путем распределения его между членами коллектива:

- а) договор о полной индивидуальной материальной ответственности;
- б) договор об ограниченной материальной коллективной ответственности;
- с) договор об ограниченной индивидуальной материальной ответственности;
- д) договор о полной материальной коллективной ответственности.

8. Руководители организаций, их заместители несут ограниченную материальную ответственность в размере:

- а) не свыше трехкратного среднего месячного заработка;
- б) не свыше двукратного среднего месячного заработка;
- с) не свыше среднего месячного заработка;
- д) не свыше четырехкратного среднего месячного заработка.

Задание 2. По результатам инвентаризации, проведенной в сентябре текущего года в рамках выборочной проверки, выявлена недостача сырья, стоимость приобретения которого по данным бухучета составляет 510 руб.

Стоимость недостачи в пределах норм естественной убыли, установленной законодательством, составляет (условно) 10 руб.

Сумма НДС, ранее принятая к вычету по недостающему сырью, сверх норм естественной убыли составляет 100 руб.

В этом же месяце виновному работнику по решению руководителя предъявлена к возмещению сумма ущерба по стоимости товара с учетом НДС в размере 600 бел. руб. Указанная сумма внесена работником в кассу организации двумя частями: сумма 300 руб. - в сентябре; сумма 300 руб. - в октябре.

Отразить операции в бухгалтерском учете.

Задание 3.

В организации при переезде в другой офис в октябре была сломана мебель. Данное имущество учитывается в бухучете в составе основных средств. Ремонт не

целесообразен. Обстоятельства порчи не выяснялись, виновные лица не устанавливались, в правоохранительные и судебные органы не обращались.

В том же месяце на основании приказа руководителя испорченная мебель списывается за счет организации. Первоначальная стоимость мебели - 10000 руб. Накопленная амортизация – 9000,00 руб. Суммы переоценок, учтенных по данному объекту ОС на счете 83, составили 200,00 руб.

Отразить операции в бухгалтерском учете.

Задание 4.

В производственной организации при проведении в сентябре инвентаризации в связи со сменой МОЛ выяснилось, что часть продовольственного сырья учетной стоимостью 6000 руб. испортилась при хранении на складе и стала непригодна для использования в производстве. Нормы естественной убыли (потерь) по данному виду сырья не установлены. При приобретении сырья входной НДС поставщиком не предъявлялся.

Организация обвинила в порче прежнее МОЛ и обратилась в суд за возмещением стоимости испорченного сырья с этого работника. В октябре суд отказал организации во взыскании, мотивируя это тем, что она не обеспечила надлежащих температурных условий для хранения данного вида сырья, что привело к его порче. В том же месяце по приказу руководителя испорченное сырье списывается за счет организации.

Отразить операции в бухгалтерском учете.

Задание 5.

В декабре в организации по результатам проведения инвентаризации на складе в рамках выборочной проверки выявлена недостача материалов общей стоимостью 4000,00 руб. (входной НДС по ним принят к вычету в размере 800,00 руб.). По данному виду материалов нормы естественной убыли (порчи) отсутствуют.

Организация предъявила к возмещению стоимость недостачи (с учетом восстановленного НДС) материально ответственному лицу. Он не согласился с размером возмещения. Организация подала иск в суд с требованием взыскать с работника 4800,00 руб.

В январе судом установлено, что в организации приняты необходимые меры по сохранности имущества, недостача произошла по вине работника. Учитывая тяжелое материальное положение виновного лица, суд отказал во взыскании в размере 2400,00 руб. В том же месяце невозмещаемая сумма недостачи материалов списывается на расходы организации.

Сумму, присужденную к возмещению, виновный работник внес в кассу.

Отразить операции в бухгалтерском учете.

Тема 4. Особенности осуществления налогового контроля в Республике Беларусь

Практическая работа №7.

Вопросы к обсуждению:

1. Что такое налоговая проверка?
2. Назовите методы и способы проведения налоговых проверок.

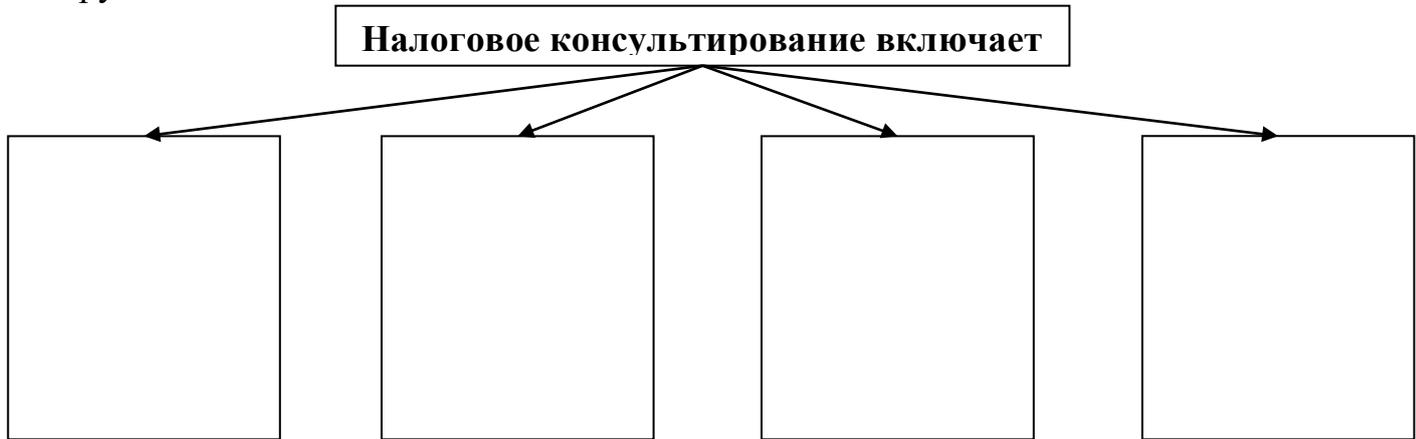
3. Назовите виды налоговых проверок?
4. Каковы особенности проведения камеральной налоговой проверки?
5. Из каких этапов складывается проведение камеральной проверки?
6. Что такое налоговое консультирование?
7. Кто вправе осуществлять деятельность по налоговому консультированию в РБ?
8. Каковы основные квалификационные требования и особенности осуществления деятельности по налоговому консультированию в РБ?

Практические задания:

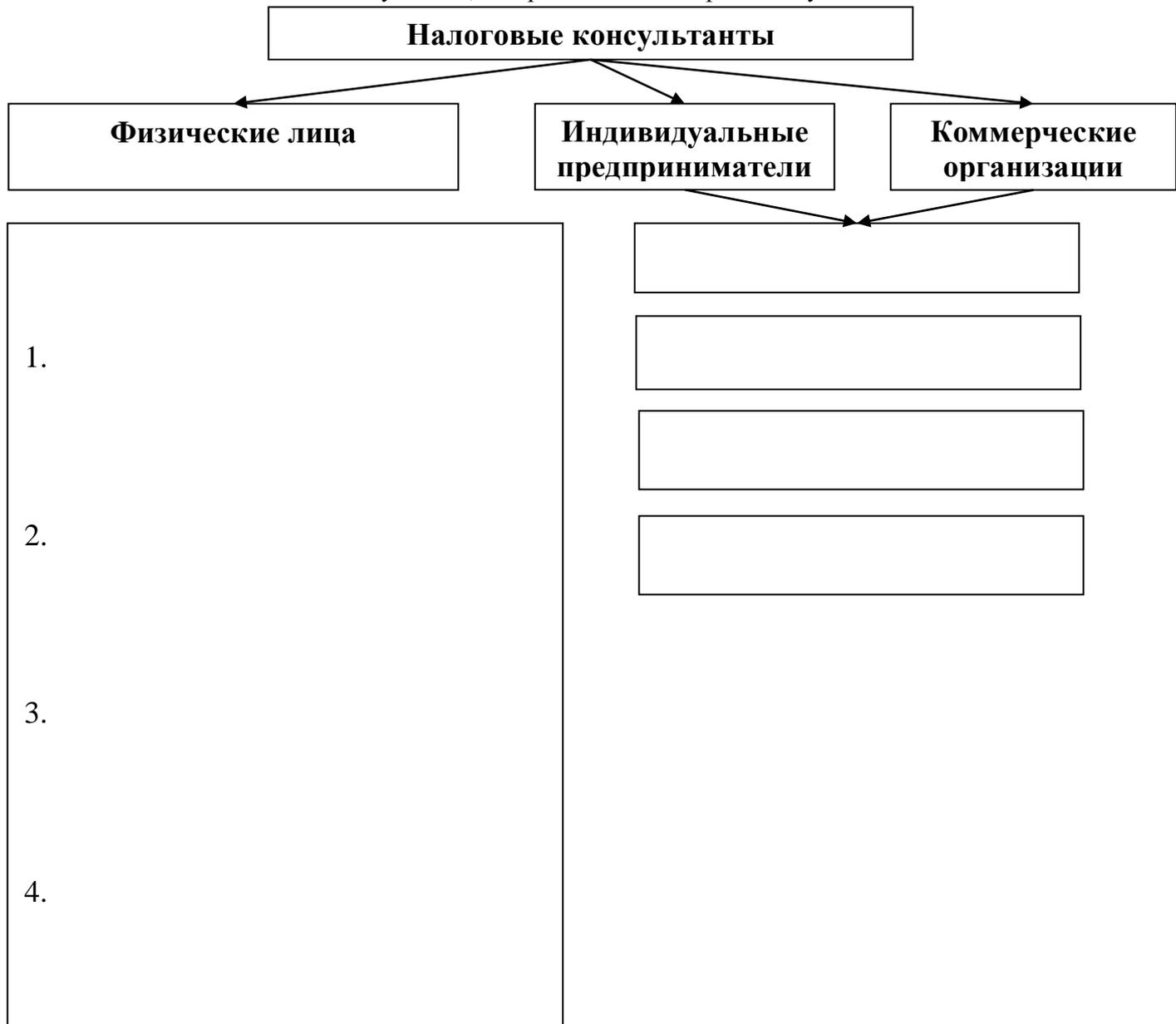
Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *Обязан ли налоговый орган письменно информировать о проведении камеральной проверки?*
 - А) Да.
 - Б) Нет.
2. *Ограничивается ли проверяемый период камеральной проверки?*
 - А) Да, ограничивается 3 годами.
 - Б) Да, ограничивается 5 годами.
 - В) Нет.
3. *Сколько этапов в камеральной проверке?*
 - А) Один.
 - Б) Два.
4. *В какие сроки нужно представить дополнительные документы (сведения, пояснения), указанные в уведомлении налогового органа?*
 - А) В течение 5 рабочих дней со дня получения уведомления.
 - Б) В течение 10 календарных дней со дня получения уведомления.
 - В) В течение 10 рабочих дней со дня направления уведомления.
5. *Можно ли продлить срок представления дополнительных документов (сведений, пояснений) и устранения нарушений, который указан в уведомлении?*
 - А) Да.
 - Б) Нет.
6. *Может ли налоговый орган потребовать первичные учетные документы при проведении камеральной проверки?*
 - А) Нет.
 - Б) Да.
7. *Применяются ли меры административной ответственности при проведении камеральной проверки?*
 - А) Да.
 - Б) Нет.
8. *Может ли налоговый орган назначить выборочную проверку после камеральной?*
 - А) Да.
 - Б) Нет.
9. *Можно ли подать возражения по акту камеральной проверки?*
 - А) Нет.
 - Б) Да, в течение 10 календарных дней со дня подписания акта.
 - В) Да, в течение 15 рабочих дней со дня подписания акта.
10. *Можно ли в электронном виде обжаловать решение по акту камеральной проверки?*
 - А) Нет.
 - Б) Да.

Задание 2. Что включает налоговое консультирование в Республике Беларусь?



Задание 3. Сгруппируйте и перечислите основные требования к осуществлению деятельности по налоговому консультированию в Республике Беларусь.



Тема 5. Сущность, содержание и классификация аудита

Практическая работа №8.

Вопросы к обсуждению:

1. Понятие и цель аудиторской деятельности.
2. Что понимают под достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности, кто является пользователем достоверной информации?
3. Кто может оказывать аудиторские услуги? Что они включают?
4. Назовите основные классификационные признаки аудита. Дайте им характеристику.
5. Что такое обязательный аудит? Особенности его проведения?

Темы рефератов:

1. История развития аудита.
2. Исторические этапы становления и развития аудита в Республике Беларусь.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные

ответы.

1. Родиной современного аудита считается:
 - a) Франция;
 - b) Германия;
 - c) Англия;
 - d) Россия.

2. Аудит представляет собой:
 - a) одну из форм государственного контроля;
 - b) независимый вневедомственный финансовый контроль;
 - c) общественный контроль;
 - d) одну из форм производственного контроля.

3. Какие из приведенных услуг, помимо аудиторской проверки, не может оказывать аудитор одному заказчику:
 - a) восстановление бухгалтерского учета;
 - b) восстановление бухгалтерского учета перед проведением аудиторской проверки;
 - c) постановка бухгалтерского учета;
 - d) консультирование по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения.

4. Какие виды предпринимательской деятельности могут осуществлять аудиторы:
 - a) аудиторскую и торговую деятельность;
 - b) аудиторскую деятельность и оказание профессиональных услуг;
 - c) любые виды деятельности;
 - d) только аудиторскую деятельность.

5. К профессиональным услугам, совместимым с проведением аудита у одного заказчика относят:
 - a) ведение бухгалтерского учета;
 - b) составление бухгалтерской отчетности;
 - c) консультирование по вопросам ведения бухгалтерского учета;
 - d) восстановление бухгалтерского учета.

6. Обязательный аудит – это
 - a) аудит, обязательность проведения которого установлена Законом РБ «Об аудиторской деятельности»;
 - b) аудит, проводимый по решению собственника организации;
 - c) аудит, проводимый по решению органов уголовного преследования;
 - d) аудит, обязательность проведения которого установлена уставом организации.

7. Обязательной аудиторской проверке подлежат:
 - a) все ИП и коммерческие организации;
 - b) ООО, ОДО, независимо от размера получаемой годовой выручки;
 - c) общественные и благотворительные фонды;
 - d) субъекты хозяйствования, у которых объем выручки от реализации за предыдущий отчетный год превышает 500 000 базовых величин (на 31 декабря предыдущего отчетного года).

8. Юридические лица освобождаются от обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности, составленной в соответствии с законодательством РБ, если
 - a) имеется разрешение налогового органа;
 - b) по согласованию с Министерством финансов РБ;
 - c) за этот отчетный период у них проведен аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО;
 - d) ни при каких условиях.

9. Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должен быть проведен:

- а) не позднее 30 июня года, следующего за отчетным;
 б) не позднее 30 июля года, следующего за отчетным;
 в) не позднее 1 июня года, следующего за отчетным;
 г) не позднее 1 сентября года, следующего за отчетным.
- а) учиваются при налогообложении прибыли только по обязательному аудиту;
 б) учиваются при налогообложении прибыли только по инициативному аудиту;
 в) учиваются при налогообложении прибыли и по обязательному, и по инициативному аудиту;
 г) не учиваются при налогообложении прибыли.
10. Расходы по оплате аудиторских услуг:

Задание 2. Что включает аудиторская деятельность в Республике Беларусь?



Задание 3.

По итогам финансово-хозяйственной деятельности объем выручки ООО «Техностар» составил:

- в 2018 году – 10 115 000,00 руб., в т.ч. НДС – 1 685 833,33 руб.;
- в 2019 году – 13 750 500,00 руб., в т.ч. НДС – 2 291 666,67 руб.;
- в 2020 году – 15 367 000,00 руб., в т.ч. НДС – 2 561 166,67 руб..

Определить, необходимо ли ООО «Техностар» проводить обязательную аудиторскую проверку и за какие периоды.

Справочная информация:

Дата	Размер базовой величины, руб.
С 01.01.2021г.	29,00
С 01.01.2020г.	27,00
С 01.01.2019г.	25,50
С 01.01.2018г.	24,50

Практическая работа №9.

Вопросы к обсуждению:

1. Кем осуществляется государственное регулирование аудиторской деятельности?
2. Кто имеет право на осуществление аудиторской деятельности?
3. Каковы требования к аудиторским организациям?
4. Каковы требования к аудиторам – физическим лицам?
5. Каковы требования законодательства для получения квалификационного аттестата аудитора?
6. Назовите ограничения на осуществление аудита в Республике Беларусь.
7. Назовите права и обязанности аудиторов.

Темы рефератов:

1. Проблемы и основные направления развития аудита в Республике Беларусь на современном этапе.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. В штате аудиторской организации должно состоять:
 - a) не менее 5-ти аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы;
 - b) не менее 3-х аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы;
 - c) не менее 2-х аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы;
 - d) не менее 10-ти аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы.
2. Руководителем аудиторской организации может быть назначен:
 - a) аудитор, который не менее 2-х лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации и (или) в качестве аудитора – ИП;
 - b) аудитор, который не менее 3-х лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации и (или) в качестве аудитора – ИП;
 - c) аудитор, который получил квалификационный аттестат аудитора;
 - d) аудитор, который не менее 1-го лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации и (или) в качестве аудитора – ИП.
3. Аудитор имеет право самостоятельно осуществлять аудиторскую деятельность в качестве аудитора – ИП:
 - a) если он не менее 3-х лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора – ИП);
 - b) если он не менее 2-х лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора – ИП);
 - c) если он не менее 5-ти лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора – ИП);
 - d) если он не менее 4-х лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора – ИП).
4. К сдаче квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской

деятельности допускаются лица, имеющие стаж работы в качестве бухгалтера (экономиста) или юриста:

- a) пять лет;
- b) два из последних пяти;
- c) пять из последних десяти;
- d) три года.

5. Аудитор обязан подтверждать свою квалификацию:

- a) каждый год;
- b) не реже одного раза в два года;
- c) не реже одного раза в три года;
- d) раз в пять лет.

6. На какой срок выдается квалификационный аттестат аудитора:

- a) 1 год;
- b) 5 лет;
- c) без срока;
- d) без срока при условии соблюдения требования по повышению квалификации

7. Аудиторская организация имеет право проводить обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО, если:

- a) в ее штате имеется не менее 5-ти аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы, и имеющих специальную подготовку в области МСФО;
- b) в ее штате имеется не менее 3-х аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы, имеющих специальную подготовку в области МСФО;
- c) в ее штате имеется не менее 2-х аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы, имеющих специальную подготовку в области МСФО;

d) законодательством не предусмотрены ограничения для оказания таких услуг.

8. Членство аудитора в Аудиторской палате необходимо для:

- a) получения квалификационного аттестата аудитора;
- b) работы в качестве руководителя аудиторской организации;
- v) осуществления аудиторской деятельности в качестве аудитора-ИП или в качестве аудиторской организации;
- г) не является обязательным.

9. Под фактическим участием аудитора в осуществлении аудиторской деятельности понимается:

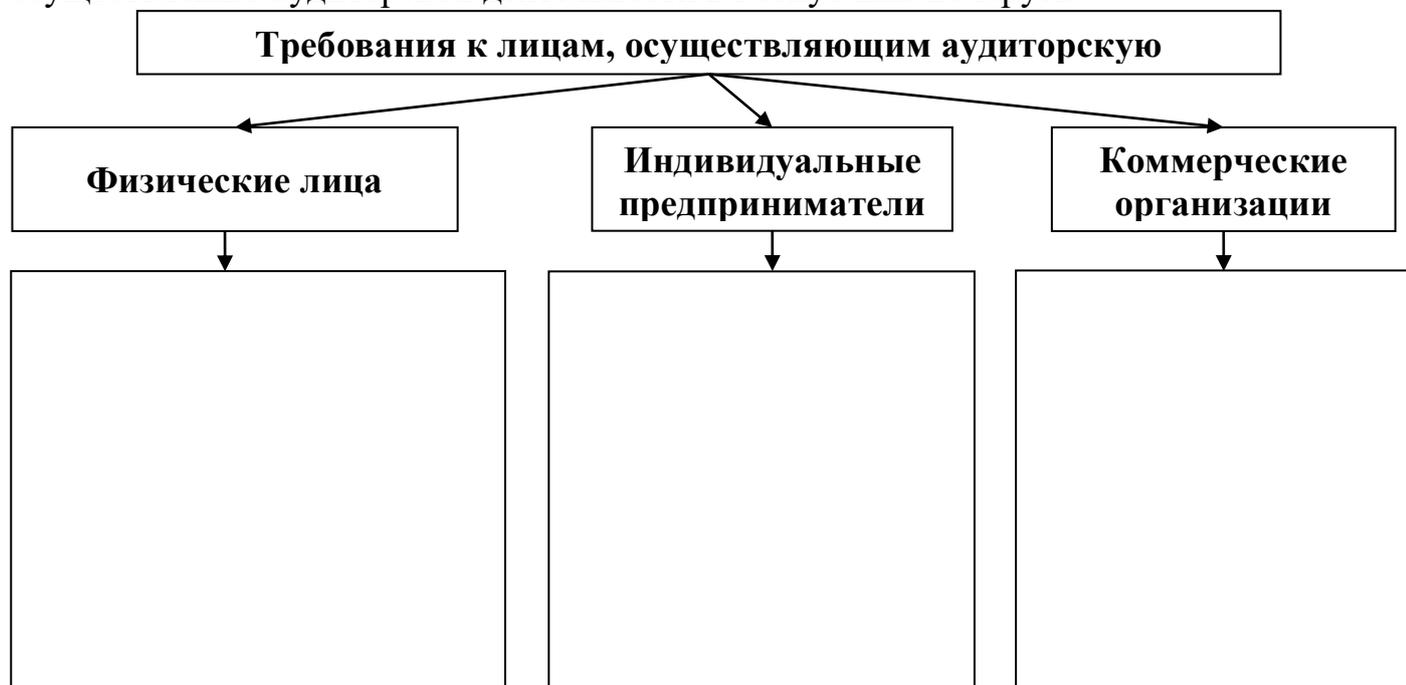
- a) однократное участие аудитора в оказании аудиторских услуг, по результатам оказания которых выдано аудиторское заключение;
- b) неоднократное (2 и более раза в течение календарного года) участие аудитора в оказании аудиторских услуг, по результатам оказания которых выданы аудиторское заключение;
- v) неоднократное (более 1 раза в течение календарного года) участие аудитора в оказании аудиторских услуг, по результатам оказания которых выданы аудиторское заключение;
- г) неоднократное (5 и более раз в течение календарного года) участие аудитора в оказании аудиторских услуг, по результатам оказания которых выданы аудиторское заключение.

10. В течение какого периода времени, лица, не прошедшие аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора, допускаются к ее повторному прохождению:

- a) по истечении 6-ти месяцев со дня принятия Минфином РБ решения об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора;

- б) по истечении 3-х лет со дня принятия Минфином РБ решения об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора;
- в) по истечении 3-х месяцев со дня принятия Минфином РБ решения об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора;
- г) повторная сдача экзамена не допускается.

Задание 2. Сгруппируйте и перечислите основные требования лицам к осуществлению аудиторской деятельности в Республике Беларусь.



Практическая работа №10.

Вопросы к обсуждению:

1. Профессиональная этика аудитора?
2. Назовите принципы, которые должны соблюдать аудиторы при оказании аудиторских услуг.
3. Дайте характеристику каждому принципу аудиторской деятельности.
4. Какие угрозы нарушения основных принципов аудиторской деятельности могут возникнуть в процессе оказания аудиторских услуг?
5. Какие меры должен принимать аудитор для выявления обстоятельств, при которых наступают угрозы нарушения основных принципов?
6. Что понимают по аудиторскими стандартами? Каково их значение?
7. На какие виды подразделяются аудиторские стандарты?
8. Что такое международные стандарты аудита? Каково их значение?
9. Дайте характеристику национальным правилам аудиторской деятельности. Каково их значение?
10. Что такое внутренние правилам аудиторской деятельности? Каково их значение?

Темы рефератов:

1. Международные стандарты аудиторской деятельности и их применение в Республике Беларусь.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *Фундаментальными этическими принципами аудита являются:*

- а) независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность, конфиденциальность, профессиональное поведение;
- б) соблюдение технических стандартов аудита;
- в) все вышеизложенное.

2. *Каким из перечисленных ниже этических принципов деятельности аудитор непременно должен руководствоваться:*

- а) доброжелательность;
- б) профессиональное поведение;
- в) публичность отчетности.

3. *Руководствуясь принципом профессиональности поведения аудитор должен:*

- а) обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых в ходе аудита;
- б) постоянно поддерживать свои профессиональные знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление квалифицированных аудиторских услуг;
- в) аудитор должен соблюдать законодательство по аудиторской деятельности и избегать действий, которые дискредитируют или могут дискредитировать его профессию либо являются действиями, которые можно расценить как отрицательно влияющие на репутацию профессии.

4. *Проявление профессиональной компетенции означает, что аудитор:*

- а) избегать отношений, которые могут исказить его профессиональные суждения или повлиять на них;

б) обязан обладать необходимой профессиональной квалификацией, позволяющей ему обеспечивать качественное оказание аудиторских услуг;

в) не должен допускать, чтобы предвзятость, пристрастие, конфликт интересов, третьи лица или иные факторы влияли на объективность его профессиональных суждений.

5. *Руководствуясь принципом честности:*

а) аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях, честно вести дела, быть правдивым;

б) аудитор должен избегать отношений, которые могут исказить его профессиональные суждения или повлиять на них;

в) аудитор обязан достигнуть необходимого уровня профессиональной компетентности и поддерживать ее на должном уровне.

6. *Определите содержание принципа конфиденциальности при проведении аудита:*

- а) честность и правдивость;
- б) справедливое ведение дел;
- в) нераспространении информации о деятельности аудируемого лица, непредоставлении третьим лицам такой информации и получаемых или составляемых в ходе оказания аудиторских услуг документов.

7. *Соблюдение принципа конфиденциальности обязательно:*

- а) обязательно и не зависит от продолжения или прекращения отношений с аудируемым лицом;
- б) обязательно только во время продолжения отношений с клиентом;

- в) во время продолжения отношений с клиентом и в течение пяти лет после прекращения данных отношений.
- б) состоит в близком родстве с учредителями, собственниками или руководителями проверяемого экономического субъекта;

8. *Может ли аудитор считаться независимым, если рассматривается вопрос о его назначении на руководящую должность в организации клиента:*

- а) нет;
б) да;
в) иногда

9. *Угроза нарушения принципа независимости при проведении аудита не возникает, если аудитор:*

- а) оказывал экономическому субъекту услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, составлению отчетности;

- в) оказывал консультационные услуги персоналу проверяемой организации.

10. *Согласно требованиям правила аудиторской деятельности «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги» аудитор обязан:*

- а) действовать в интересах заказчика;
б) действовать в интересах общества и всех пользователей бухгалтерской отчетности;
в) соблюдать оба требования.

Задание 2. Определите, какого рода угрозы нарушения основных принципов аудиторской деятельности могут возникнуть, если аудитор решит проводить проверку в предложенных ситуациях.

Ситуация №1.

Аудитор, у которого заключен договор на долговременное обслуживание, не получил оплату за проведенную в прошлом году проверку. Он поставил условие, что, если работа не будет оплачена, он не приступит к проверке бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Клиент пояснил, что результаты проверки за этот год имеют критическое значение, поскольку в случае несвоевременного получения заключения или получения безусловного заключения предприятие не сможет получить дополнительное финансирование. После выполнения проверки за этот год аудитор получит всю оплату за два года.

Ситуация №2.

Заказчик аудиторских услуг попросил сделать ему копии рабочих документов аудитора, чтобы к проверке следующего года он заранее подготовил всю требуемую документацию (с целью экономии средств и времени).

Ситуация №3.

ООО «Весна» обратилось в Аудиторскую организацию с просьбой о помощи в переходе на автоматизированную форму бухгалтерского учета с применением 1 С: Бухгалтерия. В структуре Аудиторской организации имеется отдельный отдел автоматизации бухгалтерского учета.

Данная Аудиторская организация уже не первый год осуществляет аудиторские проверки бухгалтерской отчетности предприятия ООО «Весна» и хорошо владеет особенностями организации финансового и управленческого учета, проблемами

учетной работы и может четко сформулировать основные задачи при постановке автоматизированной формы бухгалтерского учета.

Ситуация №4.

Один из учредителей ООО «УспехАгро» требует заключить договор с Аудиторской организацией на оказание услуг по проведению аудита с целью дать обоснование отстранения от занимаемой должности генерального директора ООО «УспехАгро». Объем платы за услуги учредитель предлагает определить в зависимости от степени достижения поставленной цели.

Ситуация №5.

Иванов А.И., аудитор-индивидуальный предприниматель, широко применяет рекламу в прессе и на радио для привлечения заказчиков аудиторских услуг, публично заявляя о своих квалификационных достоинствах по сравнению с другими аудиторами и аудиторскими организациями, и называет конкретную сумму вознаграждения за свои услуги.

Помогите Иванову разобраться во всех этических аспектах рекламирования.

Ситуация №6.

Аудиторская организация «АудитПро» проводит проверки ООО «Стиль» на протяжении 5-ти лет и назначает ответственным аудитором по этому предприятию на протяжении всего времени Леонова С.А. Ассистентов аудитор Леонову С.А. не назначали, так как в этом нет необходимости (ООО «Стиль» является малым предприятием).

Ситуация №7.

У учредителя и директора ООО «Статус» Старкова Д.Б. есть сын Александр, который является сотрудником аудиторской организации. Александр владеет пятью акциями предприятия отца. Аудиторская организация проводит аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Статус» за отчетный период, Александр Старков назначен членом аудиторской группы.

Ситуация №8.

Аудиторская организация проводит аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Успех» за отчетный период. В составе аудиторской группы 3 человека: Петров С.А. (руководитель группы), Жаров Л.И., Степанов Д.А.

Аудитор Жаров Л.И. является близким другом генерального директора ООО «Успех».

Тема 7. Организация и планирование аудиторской проверки

Практическая работа №11.

Вопросы к обсуждению:

1. Назовите основные этапы проведения аудиторской проверки? Дайте им характеристику.
2. Из каких этапов состоит планирование аудита?
3. Порядок заключения договора на оказание аудиторских услуг, его содержание.
4. Порядок разработки общей стратегии аудита и плана аудита? Основные

требования к их содержанию.

5. Проведение оценки системы внутреннего контроля клиента?
6. Какие элементы включает система внутреннего контроля клиента?
7. Порядок использования результатов работы внутренних аудиторов при проведении независимого аудита?

Темы рефератов:

1. Профессия аудитора в зарубежных странах (США, Германия Япония...).
2. Профессия аудитора в зарубежных странах (Россия, Украина, Казахстан..).

Практические задания:

Задание 1. Составить проект письма-обязательства о согласии на проведение аудита.

Задание 2. Составить расчет тарифа на аудиторские услуги и определить стоимость аудиторских услуг.

Задание 3. Составить проект договора оказания аудиторских услуг по предстоящей проверке.

Задание 4. На основе предложенного образца изучить порядок составления Анкеты на проведение аудита, позволяющей установить трудоемкость аудиторской проверки.

Исходные данные:

В аудиторскую организацию ООО «КонсалтАудит» обратились представители ОАО «Бизнес» с предложением провести обязательную аудиторскую проверку финансово-хозяйственной деятельности предприятия за прошедший отчетный год.

1. Сведения об аудиторской организации:

1.1. Наименование – ООО «КонсалтАудит»

1.2. Директор:

Клишевич Светлана Михайловна (регистрационный номер аудитора в Аудиторском реестре – 757).

1.3. Аудиторы, которые являются работниками аудиторской организации:

Костян Александр Александрович (регистрационный номер аудитора в Аудиторском реестре – 460),

Найденов Владимир Степанович (регистрационный номер аудитора в Аудиторском реестре – 190),

Новиков Кирилл Анатольевич (регистрационный номер аудитора в Аудиторском реестре – 1475),

Романенко Ирина Анатольевна (регистрационный номер аудитора в Аудиторском реестре – 2069).

1.4. Место нахождения – 217001 г. Минск, ул.Скрыганова, 6-704.

1.5. УНП 191470288; расчетный счет BY77 SGVE 3012 2160 6001 2543 1245 в филиале 306 АСБ «Беларусбанка», г. Минска, код банка АКВВВY2X.

1.6. Дата включения в Аудиторский реестр – 15.01.2020г., регистрационный номер записи аудиторской организации в Аудиторском реестре – 10076.

1.7. Договор добровольного страхования в связи с осуществлением профессиональной деятельности – ЗАО «Промтрансинвест» ПЕ 0501813 от 26.02.20 с 29.02.20 по 28.02.23.

2. Сведения о проверке:

- 2.1. Аудиторская проверка будет проведена в мае текущего года.
 2.2. Проверке будет подвергнут период со 1 января по 31 декабря предыдущего года.
 2.3. Количество папок с документами, подлежащими проверке, – 106. Продолжительность рабочего дня аудитора – 8 часов. Время проверки 1 папки – в среднем 6 часов.
 2.4. Стоимость аудиторских услуг следует рассчитать самостоятельно. Для расчета тарифа на аудиторские услуги необходимо использовать следующую информацию:
 – фонд оплаты труда аудиторов на текущий месяц – 5000 руб.;
 – командировочные расходы – 930 руб.;
 – прочие расходы (амортизация основных средств – 167 руб., расходные материалы – 232 руб., информационные услуги – 62 руб., арендная плата – 368 руб., коммунальные платежи – 95 руб., услуги связи – 37 руб., прочие расходы – 98 руб.) – Итого _____ руб.
 – плановый фонд рабочего времени аудиторов в месяце расчета – 800 чел/ч. (20 рабочих дней).
 2.5. При расчете тарифа на аудиторские услуги следует предусмотреть рентабельность в размере 30%. ООО «КонсалтАудит» является плательщиком НДС по ставке 20%.

3. Сведения о проверяемом предприятии:

- 3.1. Наименование – ОАО «Бизнес».
 3.2. Местонахождение предприятия – 224014 г. Брест, ул. Речицкая, 4;
 3.3. Директор – Жуковский Константин Игоревич.
 3.4. Главный бухгалтер –
 Симоненко Галина Петровна – с 26 ноября прошлого года по настоящее время,
 Сеницина Светлана Алексеевна – с 02 января по 25 ноября прошлого года)
 3.5. УНП 290410825, расчетный счет BY 77 SLAN 3012 2160 6001 1000 0000 в АСБ «Беларусбанк» г. Минск, код банка АКВВВУ2Х.

Стоимость услуг по договору:

Тариф на аудиторские услуги с учетом НДС за 1 чел/ч	
Тариф на аудиторские услуги с учетом НДС за 1 чел/день	
Плановый фонд рабочего времени на проведение проверки	
Стоимость аудиторских услуг по договору (с НДС), руб.	

«Утверждаю»

_____ _____
 подпись должность
 _____ 20__ г.

Расчет тарифа на аудиторские услуги на 20__ год

(за 1 чел/ч услуг, руб.)

	Статьи затрат	Сумма
1	Фонд оплаты труда	
2	Отчисления в фонд социальной защиты населения	

2	Отчисления в Белгосстрах	
4	Командировочные расходы	
5	Прочие расходы – всего	
6	Итого себестоимость	
7	Прибыль, исходя из установленной рентабельности 30%	
8	Стоимость услуг без НДС	
9	Плановый фонд рабочего времени, чел/ч	
10	Тариф на аудиторские услуги за 1 чел/ч (без НДС)	
11	НДС (20%)	
12	Тариф на аудиторские услуги с учетом НДС за 1 чел/ч	

Письмо-обязательство о согласии на проведение аудита

Исходящий номер № _____
от _____ 20__ года

Директору

(наименование предприятия)

Аудиторская организация _____ в лице директора _____ сообщает, что Ваше предложение о проведении аудиторской проверки бухгалтерской отчетности _____ (далее Заказчик) нами принимается.

Согласно действующим нормативным правовым актам, регулирующим аудиторскую деятельность, проверке будут подвергнуты бухгалтерская отчетность, регистры бухгалтерского учета и отдельные первичные документы за период с _____ 20__ года по _____ 20__ года.

Аудит проводится нами в соответствии с действующим законодательством Республики Беларусь, в частности, с Законом Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», инструктивными материалами и положениями, регулирующие вопросы аудиторской деятельности, организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности субъектами предпринимательской деятельности в республике.

Целью аудита является выражения мнения исполнителя о достоверности бухгалтерской отчетности заказчика за 20__ год во всех существенных отношениях. В ходе аудита будет проверена деятельность всех структурных подразделений _____.

Для обоснования своих выводов мы используем ряд тестов проверки деятельности и достаточности учетной информации, состояния внутреннего контроля и надеемся на помощь работников Вашей организации.

В связи с большим объёмом подлежащих аудиту документов, выборочным характером аудиторских процедур имеется риск необнаружения существенных искажений в бухгалтерском учете и отчетности. Мы будем стремиться свести риск к минимуму, но не можем гарантировать абсолютную точность выводов. О выявленных отклонениях в бухгалтерском учете и отчетности от установленного порядка, обнаруженных фактах преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности Вы будете проинформированы.

Мы можем дополнительно оказать Вам следующие услуги:

- оценка предпринимательских рисков;
- проведение маркетинговых исследований;
- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий.

Ответственность по оказанным услугам мы будем нести в порядке, определяемом законодательством Республики Беларусь об аудиторской деятельности и договором оказания аудиторских услуг. Мы берем на себя обязательства по соблюдению

конфиденциальности.

Сообщаем Вам, что Вы обязаны предоставить достоверную и полную информацию для аудита.

Вашей обязанностью является обеспечение свободного доступа к первичным документам и бухгалтерским регистрам, компьютерной базе данных и любой другой документации, необходимой для проведения аудиторской проверки, а также направление в адрес дебиторов и кредиторов писем о подтверждении (неподтверждении) ими соответствующей задолженности по нашему указанию.

На наших сотрудников не должно оказываться давление в любой форме с целью изменения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. Нарушение данного условия является основанием для досрочного прекращения нами договора оказания аудиторских услуг.

Стоимость оказываемых услуг определяется в зависимости от времени, требуемого для проведения аудита, исходя из почасовых ставок, применяемых исполнителем. Оплата отдельных видов работ может изменяться в соответствии со степенью ответственности, опытом и уровнем квалификации аудиторов. Порядок и сроки оплаты будут определены в договоре оказания аудиторских услуг.

Просим Вас подписать и вернуть приложенную копию данного письма с подтверждением соответствия Вашему пониманию предложенных условий по аудиту достоверности бухгалтерской отчетности или направить нам замечания по его содержанию.

Директор _____

Ф.И.О.

подпись

С условиями проведения аудиторской проверки достоверности бухгалтерской отчетности согласен.

Директор _____

Ф.И.О.

подпись

«__» _____ 20__ года.

Договор на оказание аудиторских услуг №

г. Брест

“ _____ ”

_____ 20__ года

_____, в лице директора _____, действующего на основании Устава, именуемое в дальнейшем «Исполнитель» (страховой полис серия _____ № _____ в _____), с одной стороны, и _____, в лице директора _____, действующего на основании Устава, именуемое в дальнейшем «Заказчик», с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Предмет договора.

- 1.1. Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя обязательства провести аудит бухгалтерской отчетности Заказчика за период деятельности с _____ г. и составить отчеты и аудиторское заключение о достоверности этой отчетности, далее - «Услуги». По результатам проведения аудита Исполнитель выражает аудиторское мнение по бухгалтерской отчетности Заказчика во всех существенных отношениях.
- 1.2. Услуги по настоящему договору проводятся в согласованные с Заказчиком сроки: _____
- 1.3. Сроки оказания аудиторских услуг могут быть пересмотрены по соглашению сторон, что оформляется дополнительным соглашением к настоящему договору.
- 1.4. По итогам аудита бухгалтерской отчетности Заказчика Исполнитель составляет Отчет по результатам проведения аудита и Аудиторское заключение, которые передает Заказчику в соответствии с условиями и в сроки, установленные настоящим договором.

2. Права и обязанности сторон.**2.1. Исполнитель имеет право:**

- 2.1.1. самостоятельно определять формы и методы оказания аудиторских услуг;
- 2.1.2. проверять у аудируемого лица первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и другие документы о его деятельности, фактическое наличие отдельных активов и обязательств, их соответствие данным бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 2.1.3. участвовать в проведении инвентаризации активов и обязательств аудируемого лица;
- 2.1.4. получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и (или) письменной форме, а также в электронном виде по вопросам, возникающим в ходе оказания аудиторских услуг;
- 2.1.5. отказаться от исполнения договора оказания аудиторских услуг в случаях непредоставления аудируемым лицом необходимых документов, произвольного вмешательства аудируемого лица в процесс оказания аудиторских услуг, выявления в ходе оказания аудиторских услуг обстоятельств, оказывающих либо способных оказать влияние на объективность аудиторского мнения;

2.2. Исполнитель обязан:

- 2.2.1. осуществлять аудиторскую деятельность в соответствии с Законом

Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 56-З «Об аудиторской деятельности» и правилам аудиторской деятельности, утвержденными постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь;

- 2.2.2. выполнять требования законодательства Республики Беларусь при осуществлении аудиторской деятельности;
- 2.2.3. качественно оказывать аудиторские услуги;
- 2.2.4. обеспечивать сохранность полученных, в том числе в электронном виде, документов аудируемых лиц.

2.3. Заказчик имеет право:

- 2.3.1. проверять ход и качество услуг, оказываемых Исполнителем, не вмешиваясь в его деятельность по вопросам, касающимся методологии аудита;
- 2.3.2. получать исчерпывающую информацию о нормативных актах, на которых основываются замечания и выводы Исполнителя;
- 2.3.3. отказаться от услуг, оказываемых Исполнителем, в случае объективно существующего и установленного факта неисполнения или ненадлежащего исполнения им своих обязательств по настоящему договору либо потребовать от Исполнителя замены аудитора;
- 2.3.4. осуществлять иные права, не противоречащие законодательству и вытекающие из существа правоотношений, определенных договором и действующим законодательством Республики Беларусь.

2.4. Заказчик обязан:

- 2.4.1. создавать Исполнителю необходимые условия для своевременного и качественного оказания аудиторских услуг;
- 2.4.2. выполнять требования Исполнителя, вытекающие из законодательства Республики Беларусь и условий договора оказания аудиторских услуг;
- 2.4.3. не вмешиваться в процесс оказания Исполнителем аудиторских услуг.
- 2.4.4. соблюдать условия договора оказания аудиторских услуг;

3. Стоимость аудиторских услуг.

- 3.1. Стоимость аудиторских услуг по настоящему договору определяется на основании количества человеко-дней, планируемых на проведение аудита и тарифа за 1 человеко-день. Время на проведения аудита – ____ человеко-дней. Тариф за 1 человеко-день – _____ белорусских рублей с НДС (20%).
- 3.2. Стоимость аудиторских услуг, оказываемых по настоящему договору, составляет – _____ (_____) белорусских рублей, в том числе НДС (20%).
- 3.3. Оплата аудиторских услуг производится Заказчиком платежным поручением на расчетный счет Исполнителя в следующем порядке:
 - оплата 50% стоимости услуг - не позднее, чем за два дня до начала оказания услуг;
 - оплата оставшихся 50% стоимости услуг в течение 3 дней с момента получения от Исполнителя отчета по результатам проведения аудита;

4. Ответственность сторон и порядок разрешения споров.

- 4.1. Каждая из сторон должна надлежащим образом выполнять свои обязанности в соответствии с требованиями настоящего договора, а также оказывать другой стороне всевозможное содействие в выполнении ее обязанностей.
- 4.2. За неисполнение обязательств по настоящему договору стороны несут ответственность в соответствии с действующим законодательством Республики

Беларусь и условиями настоящего договора.

5. Конфиденциальность.

- 5.1. Вся информация, полученная Исполнителем от Заказчика, в ходе проведения работы по настоящему договору, является собственностью Заказчика и не подлежит передаче другому юридическому лицу.
- 5.2. Исполнитель не вправе распространять информацию о деятельности заказчика аудиторских услуг.
- 5.3. В случае разглашения Исполнителем информации о деятельности заказчика аудиторских услуг заказчик аудиторских услуг вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков (вреда).

6. Порядок сдачи-приема услуг.

- 6.1. На основании п.1.1 настоящего договора Исполнитель представляет Заказчику аудиторское заключение.
- 6.2. Стороны подписывают Акт сдачи – приема оказанных услуг после передачи Исполнителем Заказчику Отчета (письменной информации) по окончании аудита в соответствии с пунктом 1.2 Договора.
- 6.3. Заказчик обязуется в течение 5 (пяти) календарных дней со дня получения Акта сдачи-приема услуг рассмотреть, подписать, скрепить печатью и направить Исполнителю экземпляр акта приема-сдачи оказанных услуг.

7. Гарантия качества выполненной работы.

- 7.1. Исполнитель принимает на себя обязательство, при обнаружении недоработок с его стороны, исправить их в течение одного месяца без дополнительной оплаты со стороны Заказчика.

8. Заключительные положения.

- 8.1. Настоящий договор вступает в силу со дня его подписания и действует до полного выполнения сторонами своих обязательств.
- 8.3. Письма, акты, изменения, дополнения, протоколы и прочая переписка по настоящему договору в период его действия, являются приложениями и составляют его неотъемлемую часть.
- 8.4. Настоящий договор составлен в двух экземплярах, одинаковой юридической силы по одному для каждой из сторон.

9. Адреса и подписи сторон:

ЗАКАЗЧИК

ИСПОЛНИТЕЛЬ

Юридический адрес:

Директор

Директор

Приложение № 1 к Договору
№ _____ от _____ 20__ г.

ПРОТОКОЛ СОГЛАСОВАНИЯ ДОГОВОРНОЙ СТОИМОСТИ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Мы, _____ нижеподписавшиеся, _____ от _____ лица

Заказчика: _____

Исполнителя: _____

удостоверяем, что сторонами достигнуто соглашение о величине договорной стоимости аудиторских услуг.

Договорная _____ стоимость _____ работ _____ составляет:

Сумма НДС (20%) _____

Всего стоимость с НДС _____

Настоящий Протокол является основанием для проведения взаимных расчетов и платежей между **Исполнителем** и **Заказчиком**.

Подписи сторон:

Исполнитель:

Заказчик:

«___» _____ 20__ г

«___» _____ 20__ г

Практическая работа №12.

Вопросы к обсуждению:

1. Что понимается под достоверностью бухгалтерской отчетности?
2. Что такое существенность в аудите? Охарактеризуйте существенность с количественной и качественной сторон.
3. Какие подходы используются для оценки существенности в аудите?
4. Как уровень существенности применяется при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур?
5. Опишите алгоритм применения индуктивного подхода к оценке существенности.
6. Как уровень существенности применяется при оценке последствий искажений?
7. Как итоговое аудиторское мнение зависит от рассчитанного уровня существенности?
8. Что такое аудиторский риск? Каковы его составляющие?
9. Какие методы применяются для оценки аудиторского риска?
10. Какова взаимосвязь аудиторского риска с уровнем существенности?

Темы рефератов:

1. Внутренний контроль качества аудита: проблемы проведения и оценка эффективности.

Практические задания:

Задание 1. На основе имеющейся информации проверить правильность расчета уровня существенности на стадии планирования аудита, используя данные бухгалтерской отчетности за проверяемый период. Уровень существенности по проверяемой отчетности был установлен аудитором на уровне 900 руб.

Бухгалтерский баланс, тыс. руб.

	31.12.2021
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ	
Основные средства	8 916
Нематериальные активы	2
Доходные вложения в материальные активы	
Вложения в долгосрочные активы	75
Долгосрочные финансовые вложения	
Отложенные налоговые активы	
Долгосрочная дебиторская задолженность	
Прочие долгосрочные активы	14 596
ИТОГО по разделу I	23 589
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ	
Запасы	1 861
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	
Расходы будущих периодов	15
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	80
Краткосрочная дебиторская задолженность	2 611
Краткосрочные финансовые вложения	
Денежные средства и их эквиваленты	180
Прочие краткосрочные активы	50
ИТОГО по разделу II	4 797
БАЛАНС	28 386
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ	
Уставный капитал	21 561
Неоплаченная часть уставного капитала	
Собственные акции (доли в уставном капитале)	
Резервный капитал	133
Добавочный капитал	164
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1 752
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	
Целевое финансирование	
ИТОГО по разделу III	23 610
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Долгосрочные кредиты и займы	222
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	
Отложенные налоговые обязательства	
Доходы будущих периодов	
Резервы предстоящих платежей	
Прочие долгосрочные обязательства	
ИТОГО по разделу IV	222
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Краткосрочные кредиты и займы	500
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	68
Краткосрочная кредиторская задолженность	3 490
Обязательства, предназначенные для реализации	
Доходы будущих периодов	4
Резервы предстоящих платежей	
Прочие краткосрочные обязательства	492
ИТОГО по разделу V	4 554
БАЛАНС	28 386

Отчет о прибылях и убытках, тыс. руб.

Наименование показателей	2021г.
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	30 865
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	22 934
Валовая прибыль (010 – 020)	7 931
Управленческие расходы	1 110
Расходы на реализацию	4 659
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030 – 040 – 050)	2 162
Прочие доходы по текущей деятельности	59
Прочие расходы по текущей деятельности	1 786
Прибыль (убыток) от текущей деятельности ($\pm 060 + 070 - 080$)	435
Доходы по инвестиционной деятельности	
Расходы по инвестиционной деятельности	30
Доходы по финансовой деятельности	122
Расходы по финансовой деятельности	208
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности ($100 - 110 + 120 - 130$)	-116
Прибыль (убыток) до налогообложения ($\pm 090 \pm 140$)	319
Налог на прибыль	242
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	
Чистая прибыль (убыток) ($\pm 150 - 160 \pm 170 \pm 180 - 190-200$)	77

Решение:

№ п/п	Наименование базового показателя	Сумма, тыс. руб.	Значение базового показателя	
			%	тыс. руб.
1	2	3	4	5
1	Прибыль			
2	Выручка от реализации			
3	Валюта баланса			
4	Собственный капитал			
5	Общие затраты (себест-ть, упр-е расх. расходы на реализацию, инвестиционные и финансовые расходы)			

Задание 2. В мае 2021г. аудиторской организации поступило предложение от ООО «Старс» заключить договор на оказание услуг по проведению обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2020г.

Определите уровень существенности для данной отчетности на 31.12.2020г., если аудиторская организация использует для расчета следующие значения базовых показателей: прибыль от финансово-хозяйственной деятельности – 5%, выручка от реализации – 2%, валюта баланса – 2%, собственный капитал – 10%, общие затраты – 2%.

Бухгалтерский баланс, тыс. руб.

	31.12.2020
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ	
Основные средства	73 838
Нематериальные активы	193
Доходные вложения в материальные активы	
Вложения в долгосрочные активы	7 130
Долгосрочные финансовые вложения	4 207
Отложенные налоговые активы	
Долгосрочная дебиторская задолженность	7 213
Прочие долгосрочные активы	
ИТОГО по разделу I	92 581

II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ	
Запасы	22 895
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	
Расходы будущих периодов	134
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	1 502
Краткосрочная дебиторская задолженность	37 170
Краткосрочные финансовые вложения	4 808
Денежные средства и их эквиваленты	4 110
Прочие краткосрочные активы	3
ИТОГО по разделу II	70 622
БАЛАНС	163 203
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ	
Уставный капитал	719
Неоплаченная часть уставного капитала	
Собственные акции (доли в уставном капитале)	
Резервный капитал	608
Добавочный капитал	52 592
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	43 563
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	
Целевое финансирование	
ИТОГО по разделу III	97 482
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Долгосрочные кредиты и займы	10 242
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	1 656
Отложенные налоговые обязательства	
Доходы будущих периодов	
Резервы предстоящих платежей	
Прочие долгосрочные обязательства	416
ИТОГО по разделу IV	12 314
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Краткосрочные кредиты и займы	14 118
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	2 320
Краткосрочная кредиторская задолженность	36 648
Обязательства, предназначенные для реализации	
Доходы будущих периодов	
Резервы предстоящих платежей	321
Прочие краткосрочные обязательства	
ИТОГО по разделу V	53 407
БАЛАНС	163 203

Отчет о прибылях и убытках, тыс. руб.

Наименование показателей	2020г.
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	385 395
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	339 668
Валовая прибыль (010 – 020)	45 727
Управленческие расходы	4 764
Расходы на реализацию	18 562
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030 – 040 – 050)	22 401
Прочие доходы по текущей деятельности	96 565
Прочие расходы по текущей деятельности	102 813
Прибыль (убыток) от текущей деятельности ($\pm 060 + 070 - 080$)	16 153
Доходы по инвестиционной деятельности	1 641
Расходы по инвестиционной деятельности	2 306
Доходы по финансовой деятельности	7 490
Расходы по финансовой деятельности	9 486
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности ($100 - 110 + 120 - 130$)	-2 661
Прибыль (убыток) до налогообложения ($\pm 090 \pm 140$)	13 492
Налог на прибыль	2 859
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	

Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	
Чистая прибыль (убыток) ($\pm 150 - 160 \pm 170 \pm 180 - 190-200$)	10 633

Задание 3. Рассмотрите предложенные ситуации и предложите правильные варианты ответа.

Ситуация 1. Определите, какие действия должен предпринять аудитор для оценки риска.

Ваш клиент владеет тремя большими магазинами, в каждом из них несколько отделов. Все отделы должны быть детально проверены, по крайней мере, один раз в пять лет. Более тщательно следует проверять те отделы, где наиболее высок аудиторский риск. Известно, что прошлым году в этих магазинах также был проведен аудит. В каждом из магазинов существует отдел внутреннего контроля.

Ситуация 2. Установите, верны ли данные утверждения.

1. Финансовая отчетность не может быть верна на 100%.
2. Неотъемлемый риск может быть снижен в результате аудиторской проверки.
3. Деятельность руководства организации оказывает влияние на неотъемлемый риск.
4. Неотъемлемый риск изменяется в зависимости от вида деятельности организации.
5. Аудитор может снизить риск средств контроля путем внесения предложений по усовершенствованию работы организации-клиента (в письмах руководству).
6. Если неотъемлемый риск и риск средств контроля высоки, то также высок и риск необнаружения.
7. Если неотъемлемый риск и риск средств контроля низки, то аудитор может снизить степень детализации проверки.
8. Риск необнаружения имеет один и тот же уровень для всех областей проверки – процесс заготовления, процесс производства, процесс реализации и др.

Ситуация 3.

Применяя модель аудиторского риска при планировании аудита, рассчитайте приемлемый аудиторский риск, если аудитор полагает, что неотъемлемый риск составляет 80%, риск средств контроля – 50%, риск необнаружения – 10%.

Ситуация 4. Рассчитайте риск необнаружения и сделайте выводы по степени детализации проверки.

Аудитор составляет общую стратегию и план аудита при следующих показателях:

- приемлемый аудиторский риск – 5%;
- неотъемлемый риск – 75%;
- риск средств контроля – 30%.

Ситуация 5. Определите риск необнаружения, ожидаемый от тестов по существу по каждой организации и сравните полученные результаты. (Не следует забывать, чем ниже требуемый риск необнаружения, тем меньше размер выборки для проведения тестов по существу).

1. Организация-клиент с низким уровнем риска. Аудиторский риск (максимально возможный) – 5%. Неотъемлемый риск (клиент успешно работает в стабильной отрасли промышленности) – 80%. Риск средств контроля (четкая система

внутреннего контроля и отсутствие замечаний со стороны аудиторов по результатам предыдущих проверок) – 30%.

2. Организация-клиент с высоким уровнем риска. Аудиторский риск (максимально возможный) – 5%. Неотъемлемый риск (новый клиент и вид деятельности, высокотехническая отрасль) – 100%. Риск средств контроля (предварительная оценка обнаружила слабость системы контроля и сильное давление со стороны руководителей) – 70%.

3. Организация-клиент с высоким уровнем риска. Аудиторский риск (максимально возможный) – 2%. Неотъемлемый риск (новый клиент и вид деятельности, высокотехническая отрасль) – 100%. Риск средств контроля (предварительная оценка обнаружила слабость системы контроля) – 70%.

Тема 8. Методика сбора и получения аудиторских доказательств.

Практическая работа №13.

Вопросы к обсуждению:

1. Что такое аудиторская процедура?
2. Назовите виды аудиторских процедур.
3. Какие аудиторские процедуры могут выполнять аудиторы для получения аудиторских доказательств?
4. Особенности привлечения экспертов в ходе проведения аудиторской проверки?
5. Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица: цель и порядок оценки аудитором?
6. Что включает рабочая документация аудитора?
7. Каковы требования к оформлению рабочей документации аудитора?
8. Каковы требования к хранению рабочей документации аудитора?

Темы рефератов:

1. Особенности аудита субъекта малого предпринимательства.
2. Роль аудиторской деятельности в инвестиционных процессах экономики.

Практические задания:

Задание 1. *Рассмотрите предложенные ситуации и предложите варианты ответа.*

Ситуация 1.

Имеется четыре группы данных, доказывающих правильность учетных показателей:

- 1) инвентаризационные описи объемов незавершенного производства, составленные при фактическом осмотре НЗП в производственном цехе;
- 2) журналы-ордера и первичные документы по счету 20 «Основное производство»;
- 3) журналы-ордера и первичные документы по счету 43 «Готовая продукция»;
- 4) инвентаризационные описи готовой продукции на складе, составленные в результате проводимой инвентаризации, на которой присутствовал аудитор.

Определите степень надежности приведенных доказательств.

Ситуация 2.

Имеются документы, полученные из следующих источников:

- 1) от третьих лиц;
- 2) от клиентов на основании внешних данных;
- 3) от клиентов на основании внутренних данных;
- 4) собранные аудитором в ходе проверки бухгалтерских документов организации-клиента.

Оцените данные доказательства с точки зрения их надежности.

Ситуация 3.

При осуществлении аудиторской проверки предприятия аудитором были собраны следующие доказательства:

- 1) анализ фактических затрат, подготовленный сотрудником проверяемой организации;
- 2) выписка из реестра акционеров, подтверждающая наличие акций в собственности организации;
- 3) акт инвентаризации материальных ценностей по результатам инвентаризации, проводимой с участием аудитора.

Распределите доказательства, по степени их значимости.

Ситуация 4.

ООО «Успех» обратилось в аудиторскую организацию с предложением заключить договор о предоставлении услуг по определению оценки нанесенного ущерба строительной организацией, осуществляющей ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям ООО «Успех».

Варианты:

- 1) Ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям, явился причиной возникновения пожара, при котором все материальные ценности полностью сгорели.
- 2) Ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям, явился причиной прорыва в водоснабжающих сетях. В результате затопления складских помещений материальные ценности пришли в полную или частичную непригодность для производственного потребления.

Установите, какие доказательства необходимо собрать аудитору при определении оценки нанесенного ущерба. Каким образом аудитор может произвести оценку нанесенного ущерба.

Ситуация 5.

Укажите, к какой основной процедуре сбора аудиторских доказательств относятся следующие аудиторские процедуры. Сделайте необходимые пояснения.

- 1) проверка правильности расчетов с учредителями;
- 2) проверка документов на полноту и качество заполнения;
- 3) опрос работников склада;
- 4) проверка достаточности аналитического учета по сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- 5) проверка правильности стоимостной оценки материалов;
- 6) наблюдение за процессом оприходования товара на склад.

Ситуация 6.

Проставьте по 5-балльной шкале приоритеты в приведенном наборе аудиторских доказательств, призванных подтвердить факт, что производственное помещение является собственностью аудируемого лица. Оценка в 1 балл – самый высший приоритет (самое надежное доказательство), оценка в 5 баллов – низший приоритет (наименее надежное доказательство).

Аудиторские доказательства	Приоритет
Устное заявление от работника аудируемого лица, подтверждающее, что производственное помещение является собственностью аудируемого лица	
Письменная справка нотариуса о том, что у аудируемого лица имеются документы, подтверждающие владение производственными помещениями	
Оригиналы документов, представленных нотариусом, имеющим государственную регистрацию, подтверждающие владение аудируемым лицом производственными помещениями	
Устное заявление генерального директора аудируемого лица, подтверждающее владение производственными помещениями	
Заявление на имя руководителя аудиторской проверки, подписанное генеральным директором аудируемого лица, подтверждающее владение аудируемым лицом производственными помещениями	

Задание 2. Рассмотрите и изучите примеры заполнения рабочей документации аудитора.

Таблица 1 – Стратегия проведения аудита в ОАО «Бизнес»

Элементы стратегии	Характеристика элементов стратегии
Характеристика аудиторского задания	Аудит формирования и использования основных средств
Проверяемый период	С 1 января по 31 декабря 20__ г.
Дата начала проверки	20 апреля 20__ г.
Дата окончания проверки	24 апреля 20__ г.
Вид аудита	Обязательный (или инициативный)
Объем выполняемых работ	_____ чел.-ч (сделать расчет)
Количество привлекаемых аудиторов	_____ чел. (сделать расчет)
Применяемые формы бухгалтерского учета	Автоматизированная система бухгалтерского учета с применением программы 1:С Предприятие
Структура аудируемого лица	Без структурных подразделений (имеются филиалы или представительства)
Специфические особенности финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица и его бухгалтерской (финансовой) отчетности	50101 – оптовая торговля автомобилями; 50102 – розничная торговля автомобилями; 50301 – оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями;
Виды деятельности аудируемого лица: лицензируемые:	нет
нелицензируемые:	да
Установленный уровень (уровни) существенности	_____ руб. (сделать расчет)
Предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица	Высокая (варианты: средняя, низкая)
Ответственные исполнители-аудиторы	Руководитель аудиторской группы: аудитор Иванова Мария Сергеевна

	(аттестат 0001575 от 29.05.2006 г.); ассистент аудитора Орещенко Диана Михайловна (аттестат 000644764 от 12.12.2010 г.)
Перечень итоговых и промежуточных документов по результатам аудита	Письменный отчет аудитора по проверяемому объекту учета, аудиторское заключение
Срок предоставления документов по результатам аудита	27 апреля 20__ г
Дополнительные сведения по разработке стратегии аудита	
Фактор	Ответ
Наличие возможности использовать работу службы внутреннего контроля	да
Необходимость использования результатов работы других аудиторских организаций	нет
Возможность использования аудиторских доказательств, полученных в ходе предыдущего аудита	нет
Влияние информационных систем учета на аудиторские процедуры	да
Возможность общения с работниками аудируемого лица	да
Доступность информации о деятельности аудируемого лица	да

Таблица 2 – План ожидаемых работ аудитора по проверке формирования и использования финансовых результатов

Объект аудиторской проверки	Источники аудиторской проверки	Применяемые способы получения аудиторских доказательств	Ответственные исполнители
1. Проверка правильности применения порядка признания выручки	учетная политика организации	Изучение способа отражения в учете выручки от реализации товаров, работ, услуг	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
2. Проверка правильности формирования выручки по текущей деятельности	оборотные ведомости по счету 90/1, журналы-ордера по счету 90/1	Сличение оборотных ведомостей по кредиту счета 90 с первичными документами по отгрузке и с банковскими документами. Арифметический контроль сумм выборочно	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
3. и т.д.			

Таблица 3 – Ведомость проверки оформления первичных документов по отгрузке продукции на реализацию

Наименование документа	№ документа	Соответствие унифицированным формам		Выполнение требования полноты заполнения реквизитов		Замечания
		да	нет	да	нет	
Накопительная ведомость отгрузки продукции	72/2020	Да, соответствует			Нет, не заполнена графа 6	Отсутствует информация о дате отгрузки
и т.д.						

Таблица 4 – Ведомость проверки отражения ТТН по отгрузке продукции на реализацию в накопительной ведомости

Наименование документа	№ документа	Замечания
Накопительная ведомость отгрузки продукции	72/2020	Отсутствует информация о дате отгрузки, при проверке ТТН выявлено, что не отражены отгрузки за 29 и 30 число, и, не учтена выручка на сумму 31 000 руб., в результате чего искажается финансовый результат

Таблица 5 – Ведомость проверки своевременности оприходования выручки от реализации продукции за наличный расчет за 30 апреля 20__ г.

Сумма выручки по данным кассовых суммирующих аппаратов	Сумма выручки от реализации по данным товарных отчетов	Сумма выручки, оприходованной в кассу предприятия	Сумма выручки от реализации, отраженная по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»	Отклонения
1600	1600	1500	1500	100 руб. оприходовано в мае (искажение финансового результата)
и т.д.				

Таблица 6 – Ведомость проверки правильности формирования выручки от реализации продукции по текущей деятельности за апрель 20__ г.

Сумма выручки по данным оборотно-сальдовой ведомости организации, руб.	Сумма выручки от реализации, отраженная по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» по Главной книге	Сумма выручки от реализации по данным аудиторской проверки, руб.	Отклонения, руб.
65 900	65 900	68 000	2 100

Практическая работа №14.

Вопросы к обсуждению:

1. С какой целью применяется выборочный способ в аудите? Что такое выборка?
2. Что понимают под проверяемой совокупностью и выборочной совокупностью в аудите?
3. Каким требованиям должна отвечать выборка?
4. Назовите этапы выборочного способа тестирования в аудите?
5. Что такое объем выборки?
6. Каковы основные методы отбора элементов выборки? Дайте им характеристику.
7. Что такое ожидаемая и допустимая ошибки?
8. Как размер допустимой ошибки связан с уровнем существенности?
9. Что такое аудиторские доказательства? Назовите их виды?
10. Каким требованиям должны удовлетворять аудиторские доказательства?

Темы рефератов:

1. Применение компьютерных технологий при проведении аудита.
2. Аудит в условиях компьютерной обработки данных.

Практические задания:

Ситуация 1.

Аудитору необходимо подтвердить оценку товарных запасов, отражаемую в бухгалтерской отчетности организации. Общая стоимость запасов составляет 10 000 руб. Допустимая ошибка (уровень существенности) – 50 руб. Планируемый аудиторский риск при выборке составляет 10%.

Определите размер выборки, если:

- 1) ошибки не ожидаются (фактор надежности – 2,31);
- 2) ожидается 1 ошибка (фактор надежности – 3,84).

Ситуация 2.

Аудитор должен подтвердить оценку товарных запасов. По данным бухгалтерского учета стоимость товарных запасов составляет 200 000 руб. Стоимость выборки составила 65 000 руб. Обнаруженная ошибка – 1 000 руб.

Определите ожидаемую ошибку в проверяемой совокупности.

Ситуация 3.

Стоимость проверяемой совокупности составляет 3 000 руб. Допустимая ошибка (уровень существенности) – 300 руб. Риск при выборке – 10%. Фактор надежности 2,31. *Определите размер выборки.*

Ситуация 4.

Размер выборочной совокупности – 50 документов, проверяемой совокупности – 500. *Установите выборочный интервал и порядок проведения случайной выборки.*

Ситуация 5.

Аудитор должен рассчитать размер выборки для дебиторской задолженности. Общая сумма дебиторов (проверяемая совокупность) – 45 000 руб. Допустимая ошибка (уровень существенности) – 75 руб. Риск при выборке – 5 %. Фактор надежности – 3. *Рассчитайте размер выборки.*

Ситуация 6.

Аудитор проверил данные по дебиторской задолженности. Аналитические данные представлены в таблице:

Дебитор	Сальдо на конец отчетного года	Дебитор	Сальдо на конец отчетного года
1011	42 357	1021	12 317
1012	3 649	1022	8 999
1013	12 821	1023	4 016
1014	6 761	1024	7 932
1015	8 993	1025	10 504
1016	4 106	1026	15 657
1017	16 797	1027	19 328
1018	15 311	1028	21 069
1019	29 825	1029	1 787
1020	2 005	1030	6 592
			250 826

Допустимая ошибка (уровень существенности) – 70 000 руб. Риск при выборке – 5%. Фактор надежности – 3. Выборка начинается с элемента в сумме 15 504.

Определите:

- 1) размер выборки;
- 2) интервал выборки и элементы для проверки.

4. Для определения элементов для проверки необходимо составить таблицу:

Дебитор	Сальдо на конец отчетного года
1011	
1012	
1013	
1014	
1015	
1016	

1017	
1018	
1019	
1020	
1021	
1022	
1023	
1024	
1025	
1026	
1027	
1028	
1029	
1030	

Тема 9. Оформление результатов аудиторской проверки.

Практическая работа №15.

Вопросы к обсуждению:

1. Какие итоговые документы аудитор должен предоставить заказчику после проведения аудиторской проверки?
2. Какова структура аудиторского заключения?
3. Формы выражения аудиторского мнения? Какова взаимосвязь аудиторского мнения с уровнем существенности?
4. Назовите виды аудиторских заключений и дайте им характеристику.
5. Каковы требования к содержанию Отчета по результатам аудита?
6. Кто должен подписывать Аудиторское заключение и Отчета по результатам аудита?
7. Куда и какие сроки аудируемые лица должны предоставить информацию в случае проведения обязательного аудита?
8. Особенности составления Аудиторского заключение по специальному аудиторскому заданию?

Темы рефератов:

1. Этические проблемы аудиторской деятельности.
2. Обратная сторона аудиторской честности.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. *Аудиторская организация несет ответственность за:*

- а) за достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемой организации;
- б) искажения бухгалтерской отчетности, не устраненные аудируемой организацией в ходе проверки;

в) выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемой организации.

2. *Результатом аудиторской проверки являются:*

- а) аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности;

б) письменная (устная) информация руководству клиента и аудиторское заключение; экономического субъекта недостоверна.

в) письмо о согласии проведения аудита.

3. *Аудиторское заключение представляет собой:*

- а) перечень ошибок, которые содержит отчетность проверенного экономического субъекта;
- б) мнение аудиторской организации о достоверности отчетности проверенного экономического субъекта;
- в) перечень рекомендаций по исправлению ошибок, которые содержит отчетность проверенного экономического субъекта.

4. *Модифицированное аудиторское заключение может быть:*

- а) условно положительным, условно отрицательным, отрицательным;
- б) условно отрицательным, с оговоркой, отрицательным;
- в) с пунктом, привлекающим внимание; с оговоркой; отрицательным; с отказом от выражения мнения.

5. *Может ли аудиторское заключение быть подписано ранее даты подписания бухгалтерской отчетности предприятия:*

- а) да;
- б) нет;
- в) это не принципиально.

6. *Отрицательное аудиторское заключение означает, что:*

- а) аудиторы отказываются выражать мнение о достоверности проверенной отчетности;
- б) аудиторы не обнаружили ошибок, отрицательно влияющих на проверенную отчетность;
- в) проверенная отчетность

7. *Может ли аудиторская организация отказаться от выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в случае непредставления аудируемым лицом необходимой для проверки документации:*

- а) да, это ее право;
- б) нет, не может;
- в) ей следует сделать вывод о достоверности отчетности на основании данных, которые были представлены аудируемой организацией.

8. *Обязан ли аудитор оценивать эффективность ведения дел руководством в аудиторском заключении:*

- а) нет;
- б) да;
- в) да, только в случае обязательного аудита.

9. *Контроль качества работы аудиторов заключается в:*

- а) контроле руководителя аудиторской группы за работой аудиторов, участвующих в проверке;
- б) проверке заказчиком качества представляемого аудиторского заключения;
- в) контроле, осуществляемом Министерством финансов и Аудиторской палатой.

10. *Аудируемые организации обязаны представлять в Министерство финансов информацию о проведенной проверке:*

- а) только в случае обязательного аудита;
- б) всегда;
- в) по желанию аудируемого лица.

Задание 2. *Выскажите ваше мнение по данной ситуации. Определите возможные варианты развития событий и последствия данной ситуации для аудитора и аудируемого лица.*

ОАО «Интекс» заключило договор с аудиторской организацией на проведение обязательного аудита. По итогам работы было составлено Аудиторское заключение и Отчет по результатам аудита. В отчете аудитора отражена информация об ошибках, обнаруженных в ходе аудита. Данные ошибки оценены ниже уровня существенности. Аудиторское заключение является немодифицированным. Заинтересованное лицо обратилось с иском в суд о признании аудиторского заключения заведомо ложным на основании того, что заключение и отчет содержат различную информацию.

Задание 3. *Установите вид аудиторского заключения.*

Ситуация 1.

Имеющиеся недостатки и упущения в ведении бухгалтерского учета на предприятии не настолько существенны, чтобы повлиять на общее положительное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности.

Аудиторская проверка осуществлялась аудитором-ИП за прошедший отчетный год. Аудит включал проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности. Было установлено неправильное отражение операций в учетных регистрах. Однако бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений, так как совершенные финансово-хозяйственные операции соответствуют законодательству Республики Беларусь.

Ситуация 2.

Проведенный аудит показал, что бухгалтерский учет хозяйственных операций на ООО «Вояж» ведется в соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и другими нормативно-правовыми документами. В то же время были выявлены неточности и ошибки в расчете прибыли от реализации продукции, налога на добавленную стоимость и других обязательных платежей в бюджет, что отражено в акте проверки.

После внесения соответствующих исправлений и уточнений в расчеты финансовых результатов и налоговых платежей в учете и отчетности по состоянию на 1 января следующего за отчетным года информацию о финансово-хозяйственной деятельности ООО «Вояж» можно признать достоверной.

Ситуация 3.

В процессе аудита аудитором-ИП Ивановым О.М. проверена бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Успех». Аудит проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит включал проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Проведенный аудит дает достаточные основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности бухгалтерской отчетности.

По мнению аудитора Иванова О.М. бухгалтерская (финансовая) отчетность недостоверна, т.е. подготовлена таким образом, что не обеспечивает во всех

существенных аспектах реальное отражение активов и пассивов и финансовых результатов ООО «Успех» по состоянию на 1 января следующего за отчетным года, что отражено им в отчете по результатам аудита.

Задание 4. Изучите образцы аудиторского заключения.

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ (образец)
по специальному аудиторскому заданию
на аудит состояния дебиторской задолженности**

(лицо, которому адресуется аудиторское заключение в соответствии с договором оказания аудиторских услуг)

Руководителю (наименование аудируемого лица) (инициалы, фамилия)

Аудируемое лицо: (наименование аудируемого лица; место нахождения: улица, номер дома, индекс, город, другое; сведения о государственной регистрации: номер и дата государственной регистрации, УНП)

Аудиторская организация: (наименование аудиторской организации; место нахождения: улица, номер дома, индекс, город, другое; сведения о государственной регистрации: номер и дата государственной регистрации, УНП)

Нами в соответствии со специальным аудиторским заданием, полученным от (наименование заказчика аудита), проведен аудит дебиторской задолженности (наименование аудируемого лица) по состоянию на (дата).

Ответственность за достоверность документов, подтверждающих состав и структуру дебиторской задолженности, предоставленных для аудита, несет руководство (наименование аудируемого лица).

Мы несем ответственность за выраженное нами мнение о состоянии дебиторской задолженности, основанное на результатах проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с требованиями национальных правил аудиторской деятельности. Данные правила обязывают нас соблюдать нормы профессиональной этики, планировать и проводить аудит таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что состав и общая сумма дебиторской задолженности не содержат существенных искажений. Также в аудит входила оценка соблюдения (наименование аудируемого лица) порядка ведения бухгалтерского учета расчетов с дебиторами и оценка качественного состояния дебиторской задолженности в части оценки сомнительной задолженности, надлежащим и ненадлежащим образом истребованной.

Аудит включал изучение доказательств, подтверждающих показатели в прилагаемой структуре дебиторской задолженности.

(Могут быть приведены замечания и рекомендации, которые аудиторская организация сочтет необходимыми.) Мы считаем, что проведенный аудит является достаточным основанием для формирования нашего мнения.

По нашему мнению, приложенная схема расчетов (наименование аудируемого лица) с дебиторами и цифровые данные достоверно во всех существенных отношениях отражают состояние дебиторской задолженности упомянутой организации по состоянию на (дата) в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Руководитель аудиторской организации или аудитор, осуществляющий деятельность в качестве индивидуального предпринимателя:

(должность, инициалы, фамилия, подпись)

Аудитор, возглавлявший аудит или проводивший аудит: (должность, инициалы, фамилия, подпись)

Дата подписания аудиторского заключения по специальному аудиторскому заданию.

Тема 10. Оценка качества работы аудиторских организаций и аудиторов-ИП.

Практическая работа №16.

Вопросы к обсуждению:

1. Назовите принципы внешней оценки качества аудиторских услуг.
2. Порядок проведения внешней оценки качества аудиторских услуг?
3. Какие процедуры могут использоваться для получения надлежащих доказательств при проведении внешней оценки?
4. Результаты проведения внешней оценки качества работы аудиторов?

Темы рефератов:

1. Мировой аудиторский рынок: современное состояние
2. Аудиторский рынок Республики Беларусь: современное состояние.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. Внешний контроль качества работы аудиторских организаций осуществляется
 - а) Инспекциями по налогам и сборам Республики Беларусь;
 - б) Министерством финансов Республики Беларусь;
 - в) Аудиторской палатой Республики Беларусь;
 - г) Комитетом государственного контроля Республики Беларусь.
2. Внутренний аудитор – это
 - а) штатный сотрудник аудиторской организации;
 - б) штатный сотрудник аудируемой организации;
 - в) штатный сотрудник Аудиторской палаты Республики Беларусь.
3. Внутренний аудитор – это
 - а) штатный сотрудник аудиторской организации;
 - б) штатный сотрудник аудируемой организации;
 - в) штатный сотрудник Аудиторской палаты Республики Беларусь.
4. Что не относится к требованиям к эксперту по внутренней оценке аудита:
 - а) наличие квалификационного аттестата аудитора непрерывно в течение последних 5-ти лет;
 - б) наличие опыта работы в аудиторской организации в качестве руководителя задания при оказании аудиторских услуг либо аудитором - ИП не менее 3-х лет подряд;
 - в) наличие юридического образования.
 - г) членство в Аудиторской палате;
 - д) включение Аудиторской палатой в список экспертов по внутренней оценке, размещенный на официальном сайте Аудиторской палаты в глобальной компьютерной сети Интернет.

Задание 2. Изучить форму самооценки аудиторской организации, аудитора, осуществляющего деятельность в качестве индивидуального предпринимателя

Тема 11. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет.

Практическая работа №17.

Вопросы к обсуждению:

1. Как классифицируются искажения в бухгалтерском учете?
2. Как вносятся исправления и корректировки в первичные учетные документы?
3. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и отчетность?
4. Порядок внесения исправлений в налоговый учет.

Темы рефератов:

1. Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности.
2. Сравнительная характеристика ревизии и аудита.

Практические задания:

Задание 1. Ответьте на вопросы, выберите из приведенных вариантов правильные ответы.

1. В январе 2021 г. (до сдачи годового баланса за 2020 год) организация выявила, что за ноябрь 2019г. не были начислены проценты за пользование краткосрочным займом. Когда необходимо исправить допущенную ошибку?

- а) в январе 2021г.;
- б) в декабре 2020г.;
- в) в ноябре 2019г.

2. В апреле 2021 г. торговая организация выявила, что маркетинговые услуги, приобретенные в декабре 2020 г. (без НДС), ошибочно не отражены в бухучете и не учтены при налогообложении прибыли. Как исправить ошибку в бухучете?

- а) дополнительной записью: Д-т 84 - К-т 60 и сторнировочной записью Д-т 84 - К-т 68-3;
- б) дополнительной записью Д-т 44 - К-т 60 и сторнировочной записью Д-т 99 - К-т 68-3.

3. В апреле 2021 г. выявлено, что в ноябре 2020г. из-за ошибочного указания цены в первичном документе неверно отражены в бухучете доход от реализации материалов, НДС и налог на

прибыль (показатели занижены). Организация в апреле 2021г. сделала следующие бухгалтерские записи:

Д-т 62 – К-т 84 – доначислен доход;
Д-т 84 – К-т 68-2 – доначислен НДС;
Д-т 84 – К-т 68-3 – доначислен налог на прибыль. Правильно ли поступила организация?

- е) правильно;
- ж) неправильно.

4. В марте 2021г. (до утверждения годового баланса) производственная организация обнаружила, что в ноябре 2020г. зарплата работника административно-управленческого персонала была начислена неверно (занижена). В каком месяце и какой проводкой исправить ошибку по начислению зарплаты работнику?

- а) в декабре 2020г. дополнительной записью:
Д-т 26 - К-т 70.
- б) в марте 2021г. дополнительной записью:
Д-т 84 - К-т 70.
- в) в марте 2021г. дополнительной записью:

5. После сдачи годовой бухгалтерской отчетности за 2020 год

организация выявила, что при проведении переоценки основного средства неправильно применен коэффициент переоценки, в результате чего в декабре 2020г. сумма дооценки первоначальной стоимости ОС и сумма дооценки накопленной амортизации занижена. Какими записями в бухучете исправляется ошибка, допущенная при переоценке?

- а) Д-т 01 - К-т 83; Д-т 83 - К-т 02;
- б) Д-т 01 - К-т 84; Д-т 84 - К-т 02;
- в) Д-т 83 - К-т 01; Д-т 02 - К-т 83.

6. В марте 2021 года торговая организация выявила, что в январе 2021 года дважды отражена хозяйственная операция на основании одного первичного учетного документа, подтверждающего стоимость приобретенных услуг (без НДС). Как и когда исправляется ошибка?

- г) в январе сторнировочной записью:
Д-т 44 – К-т 60;
- д) в марте сторнировочной записью:
Д-т 44 – К-т 60.

7. В марте 2021г. (до сдачи годового баланса за 2020 год) выявлено, что в октябре 2020г. неверно отражена сумма командировочных расходов руководителя организации (сумма завышена). Когда и какой записью исправить ошибку?

- а) в марте 2021 г. записями:
Д-т 84 – К-т 71 (сторно); Д-т 84 – К-т 68;
- б) в декабре 2020г. записями:
Д-т 26 – К-т 71 (сторно); Д-т 99 – К-т 68-3.
- в) в декабре 2020г. записями:
Д-т 84 – К-т 71 (сторно); Д-т 84 – К-т 68-3.

8. На основании какого первичного учетного документа следует отразить в бухучете записи по исправлению ошибок?

- г) на основании бухгалтерской справки-расчета;
- д) на основании бухгалтерской справки или иного самостоятельно разработанного первичного документа

РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

Вопросы к экзамену по дисциплине «Контроль и аудит»

1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его функции.
2. Основные этапы и принципы контроля.
3. Классификация контроля по видам, субъектам контрольной деятельности и времени осуществления.
4. Классификация контроля по источникам проверки, методам осуществления и в зависимости от волеизъявления проверяемых субъектов.
5. Классификация теневой экономики и основные подходы к оценке ее масштабов.
6. Государственное регулирование контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь.
7. Органы государственного контроля и их функции.
8. Внутренний контроль на предприятии.
9. Права контролирующих (надзорных) органов Республики Беларусь.
10. Обязанности контролирующих (надзорных) органов Республики Беларусь.
11. Понятие ревизии и ее классификация.
12. Приемы фактического контроля.
13. Приемы документального контроля
14. Принципы контрольной (надзорной) деятельности. Ограничения при проведении проверок.
15. Планирование проведения контрольных проверок в Республике Беларусь.
16. Этапы отбора субъектов хозяйствования для включения в план выборочных проверок.
17. Организация проведения контрольных проверок в Республике Беларусь.
18. Этапы проведения комплексной проверки.
19. Подготовка к проведению проверки до выезда на объект.
20. Первоочередные действия контролирующих органов на месте проверки.
21. Сроки проведения контрольной проверки, порядок ее продления или переноса.
22. Оформление результатов контрольной проверки.
23. Порядок обжалования результатов проверки проверяемым субъектом.
24. Порядок передачи материалов проверки в органы уголовного преследования и проведение проверок по их поручению.
25. Понятие материального ущерба и определение его размера.
26. Виды материальной ответственности, основные формы возмещения материального ущерба.
27. Методы и способы проведения налоговых проверок.
28. Особенности проведения камеральных налоговых проверок.
29. Институт налогового консультирования в РБ.
30. Понятие аудита и его место в рыночной экономике.
31. Виды услуг, оказываемых аудиторами.
32. Виды аудита и их функции.
33. Регулирование аудиторской деятельности в Республике Беларусь.
34. Порядок проведения аттестации аудиторов.
35. Ограничения на осуществление аудита.
36. Права и обязанности аудиторов.
37. Принципы аудиторской деятельности. Профессиональная этика аудитора.

38. Стандарты аудиторской деятельности.
39. Этапы проведения аудита.
40. Планирование аудита.
41. Оценка системы внутреннего контроля клиента.
42. Концепция существенности в аудите, подходы к ее оценке.
43. Порядок расчета уровня существенности с применением индуктивного подхода, интерпретация его результатов.
44. Оценка аудиторского риска. Взаимосвязь уровня существенности и аудиторского риска.
45. Аудиторская выборка: понятие, порядок построения и оценка ее результатов.
46. Аудиторские доказательства, их виды.
47. Приёмы получения аудиторских доказательств. Аудиторские процедуры.
48. Документирование аудиторских доказательств. Рабочие документы аудитора.
49. Порядок составления и представления аудиторского заключения.
50. Формы выражения аудиторского мнения и виды аудиторских заключений.
51. Отчет о результатах работы аудитора (аудиторской организации).
52. Внутренняя оценка качества работы аудиторов.
53. Организационные вопросы проведения внешней оценки качества работы аудиторов.
54. Документальное оформление и интерпретация результатов внешней оценки качества работы аудиторов.
55. Виды искажений в бухгалтерском учете. Исправления и корректировки в первичных учетных документах.
56. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский и в налоговый учет и отчетность.
57. Сущность и виды ответственности. Административная ответственность.
58. Уголовная ответственность за экономические преступления.

Темы рефератов по дисциплине «Контроль и аудит»

1. История становления и развития контроля в Республике Беларусь.
2. Проблемы взаимодействия различных органов контроля и пути их решения.
3. Пути повышения эффективности и действенности работы контрольных органов.
4. Зарубежный опыт организации контрольной деятельности.
5. Использование информационных технологий при осуществлении контрольной (надзорной) деятельности.
6. Проблемы разработки этических принципов поведения ревизоров-контролеров.
7. Психология поведения контролеров.
8. Исторические этапы становления и развития аудита в Республике Беларусь.
9. Международные стандарты аудиторской деятельности и их применение в Республике Беларусь.
10. Проблемы и основные направления развития аудита в Республике Беларусь на современном этапе.
11. Профессия аудитора в зарубежных странах (США, Германия Япония...).
12. Профессия аудитора в зарубежных странах (Россия, Украина, Казахстан..).
13. Применение компьютерных технологий при проведении аудита.

14. Аудит в условиях компьютерной обработки данных.
15. Внутренний контроль качества аудита: проблемы проведения и оценка эффективности.
16. Особенности аудита субъекта малого предпринимательства.
17. Роль аудиторской деятельности в инвестиционных процессах экономики.
18. Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности.
19. Этические проблемы аудиторской деятельности.
20. Обратная сторона аудиторской честности.
21. Сравнительная характеристика ревизии и аудита.
22. Оценка мирового рынка аудиторских услуг: компании большой четверки.

ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ

Тематический план по учебной дисциплине «Контроль и аудит»

№ темы	Наименование темы	Количество аудиторных часов		
		Всего	Лекции	Практич. занятия
1.	Сущность и значение хозяйственного контроля	8	4	4
2.	Понятие контрольной проверки и ее задачи. Приемы контроля	4	2	2
3.	Планирование и организация контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь	12	6	6
4.	Особенности осуществления налогового контроля в Республике Беларусь	4	2	2
5.	Сущность, содержание и классификация аудита	4	2	2
6.	Аудиторская деятельность и ее регулирование в Республике Беларусь	8	4	4
7.	Организация и планирование аудиторской проверки	8	4	4
8.	Методика сбора и получения аудиторских доказательств	8	4	4
9.	Оформление результатов аудита	4	2	2
10.	Оценка качества работы аудиторских организаций и аудиторов-ИП.	4	2	2
11.	Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет. Ответственность за экономические правонарушения	4	2	2
	Всего	68	34	34

Учебно-методическая карта учебной дисциплины

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов					Количество часов УСП	Форма контроля
		Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия	Иное		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Сущность и значение хозяйственного контроля	4	4			[1, 3, 6, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
2.	Понятие контрольной проверки и ее задачи. Приемы контроля.	2	2			[1, 6, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
3.	Планирование и организация контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь	6	6			[1, 5-8, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
4.	Особенности осуществления налогового контроля в Республике Беларусь	2	2			[1, 17-19]		Контрольная работа по темам 1-4, рефераты
5.	Сущность, содержание и классификация аудита	2	2			[3, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
6.	Аудиторская деятельность и ее регулирование в Республике Беларусь	4	4			[3, 9-14]		Опрос, тест, рефераты
7.	Организация и планирование аудиторской проверки	4	4			[3, 4, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
8.	Методика сбора и получения аудиторских доказательств	4	4			[3, 4, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
9.	Оформление результатов аудита	2	2			[3, 4, 20-24]		Контрольная работа по темам 5-9, рефераты
10.	Оценка качества работы аудиторских организаций и аудиторов-ИП.	2	2			[3, 4, 20-24]		Опрос, тест, рефераты
11.	Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет. Ответственность за экономические правонарушения	2	2			[17 - 19]		Опрос, тест, рефераты
	Итого	34	34					Итоговый тест Экзамен

Информационно-методическая часть

Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов.

Самостоятельная работа обучающихся организуется в соответствии с Положением о самостоятельной работе студентов (курсантов, слушателей), утвержденным Приказом Министерства образования Республики Беларусь №405 от 27.05.2013.

Учебным планом специальности предусмотрено 70 часов неуправляемой самостоятельной работы по дисциплине «Контроль и аудит», что составляет около 2 часов подготовки к каждому занятию.

Содержание и формы самостоятельной работы определяются обучающимся самостоятельно в соответствии со следующими рекомендуемыми ее видами:

Основными направлениями самостоятельной работы студента являются:

- первоначальное подробное ознакомление с программой учебной дисциплины;
- ознакомление со списком рекомендуемой литературы по дисциплине в целом и по ее разделам, наличие ее в библиотеке и других доступных источниках, изучение необходимой литературы по теме, подбор дополнительной литературы;
- изучение и расширение лекционного материала преподавателя за счет специальной литературы, консультаций;
- подготовка к практическим занятиям по специально разработанным планам с изучением основной и дополнительной литературы;
- подготовка к выполнению диагностических форм контроля (опросы, контрольные работы, тесты и т.п.);
- подготовка и написание рефератов;
- подготовка к экзамену.

Самостоятельная работа контролируется студентом самостоятельно с помощью тестовых заданий, вопросов для самоконтроля, а также преподавателем путем опросов на практических занятиях, в ходе тестирования (в том числе компьютерного), подготовке и защите реферата.

Критерии оценок результатов учебной деятельности.

Оценка знаний студентов производится по 10-балльной шкале. Для оценки знаний и компетентности обучающихся используются критерии, утвержденные Министерством образования Республики Беларусь.

Перечень рекомендуемых средств диагностики обучающихся.

Для диагностики сформированности компетенций обучающихся в результате освоения дисциплины «Контроль и аудит» могут использоваться следующие основные формы и средства оценки знаний:

1. Устная форма – собеседования; устные выступления и доклады на семинарах; устные доклады на студенческих научно-практических конференциях; оценка по итогам деловых игр; экзамен.

2. Письменная форма – тесты; контрольные опросы; контрольные работы; рефераты; индивидуальные задания; письменный экзамен.

3. Письменно-устная форма – отчеты по аудиторным или домашним практическим заданиям с их устной защитой; оценка по модульно-рейтинговой системе; оценка на основе результатов деловой игры.

4. Техническая форма – компьютерное тестирование; мультимедийная презентация докладов.

Кроме этого, для диагностики используются консультация, в т.ч. и с использованием электронной почты; собеседование.

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь. Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009г. №510.
2. О бухгалтерском учете и отчетности. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013г. №57-З.
3. Об аудиторской деятельности. Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013г. №56-З.
4. Национальные правила аудиторской деятельности. Сайт Минфина: http://www.minfin.gov.by/ru/auditor_activities/legislative_acts/f32a82889d70301e.html.
5. Об утверждении перечня мероприятий технического (технологического, поверочного) характера. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30 ноября 2012г. №1105.
6. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности. Указ Президента Республики Беларусь от 16.10.2017г. №376.
7. О методике формирования системы оценки степени риска. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 22 января 2018г. №43.
8. Об утверждении критериев оценки степени риска в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки. Приказ Министерства по налогам и сборам от 09.02.2018г. №20.
9. О некоторых вопросах оказания аудиторами услуг по независимой оценке деятельности юридических лиц (индивидуальных предпринимателей) при их ликвидации (прекращении деятельности). Постановление Совмина от 04.07.2017г. №500.
10. О налоговом консультировании. Указ Президента Республики Беларусь от 19.09.2017г. №338.
11. Разъяснение о порядке отнесения расходов по оплате аудиторских услуг к затратам, учитываемым при налогообложении налогом на прибыль. Письмо Министерства финансов РБ от 05.07.2012г. №15-2-10/57.
12. О некоторых вопросах аудиторской деятельности. Постановление Совета Министров РБ от 18.12.2013г. №1098.
13. Об организации квалификационных экзаменов на право получения квалификационного аттестата аудитора. Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2018г. №193.
14. О некоторых вопросах проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их

отдельных структурных элементов. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2018г. №14.

15. Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности, Постановление Минфина РБ от 10.12.2013г. № 80.
16. О некоторых вопросах документального оформления хозяйственных операций, внесении дополнений и изменений в отдельные постановления Министерства финансов Республики Беларусь. Постановление Минфина от 10.08.2018г. №58.
17. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29.12.2009г. №71-З.
18. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19.12.2002г. №166-З.
19. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06.01.2021г. №91-З.

Основная литература

20. Аникеев И.М. и др. Основы финансового аудита: Практик. пособие. Мн.: Белмаркет, 2015. – 80 с.
21. Данилкова, С.А. Аудит: учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальностям «Аудит и ревизия», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / С. А. Данилкова. - Минск: Новое знание, 2016. - 684 с.
22. Дулебо Е.Ю. Контроль и аудит : Конспект лекций. – 2-е изд., перераб. – Витебск : Витебский государственный технологический университет, 2018. – 83 с.
23. Кравченко М.А. Ревизия и контроль хозяйственной деятельности предприятий: Сб. задач. Мн.: Вышэйш.шк., 2015. – 532 с.
24. Лемеш, В. Н. Контроль и аудит : учебное пособие для вузов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В. Н. Лемеш. – 2-е изд., перераб. и доп. — Минск: Амалфея, 2020. – 336 с.
25. Лемеш, В.Н. Аудит : учеб. пособие / В.Н. Лемеш. –2-е изд., перераб. и доп. Минск: Амалфея, 2019. – 292 с.
26. Лемеш, В.Н. Ревизия и аудит: практикум: учебное пособие для студентов высших учебных заведений по экономическим специальностям / В.Н. Лемеш – 3-е изд., доп. и перераб. – Минск, Издательство Гревцова, 2014.
27. Хмельницкий В.А. Ревизия и аудит: Учеб. комплекс/ В.А. Хмельницкий. Мн.: Современная школа, 2015.– 480 с.

Дополнительная литература

25. Аудит : учебное пособие / С.А. Касьянова. – Москва : Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2020. – 196 с.
26. Алборов, Р.А. Практический аудит (курс лекций) : учебное пособие для подготовки студ., обуч. по спец.: 080102.65 «Мировая экономика», 080105.65 «Финансы и кредит», 080109.65 «Бух. учет, анализ и аудит», и магистров по направлению подготовки «Экономика»/ Р .А. Алборов - М.: Дело и Сервис, 2011. – 301 с.
27. Булыга, Р.П. Инновационные направления и процедуры аудита и контроля : учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению "Экономика" / Р. П. Булыга ; Финансовый ун-т при Правительстве Рос. Федерации. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2018. - 138с.

28. Булыга, Р.П. Современные концепции и научные школы развития аудита и контроля : учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению "Экономика" / Р. П. Булыга ; Финансовый ун-т при Правительстве Рос. Федерации. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018. - 199 с.
29. Внутренний аудит : учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальности 08.01.09.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», для магистерских программ «Внутренний контроль и аудит», «Экономическая безопасность» / Ж. А. Кеворкова и др - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 319 с.
30. Данилкова, С. А. Аудит : учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальностям "Аудит и ревизия", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / С. А. Данилкова. - Минск : Новое знание, 2016. - 684 с. : ил.
31. / Е. Ю. Дулебо. - Витебск: УО «ВГТУ», 2010. – 81 с.
32. Левданская, Н.Е . Ревизия и аудит : учебно-методический комплекс / [ЧУО «Минский ин-т управления»] / Н.Е. Левданская – Минск : МИУ 2012. – 226 с.
33. Макальская, М. Л. Международные стандарты аудита: учебное пособие / М. Л. Макальская, Н. И. Ковалева. - М. : Дело и Сервис, 2014. - 112 с.
34. Николаева, О. Т. Шишкова. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие. – Изд-во: Ленанд, 2014. – 240 с.
35. Чая В., Чая Г. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник. – Изд-во: Юрайт, 2014. – 432 с.