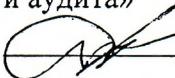
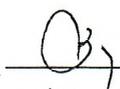


Учреждение образования
«Брестский государственный технический университет»
Экономический факультет
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

СОГЛАСОВАНО
Заведующий кафедрой
«Бухгалтерского учета, анализа
и аудита»


Н.В.Потапова
«21» 06 2025 г.

СОГЛАСОВАНО
Декан экономического
факультета


В.В.Зазерская
«24» 06 2025 г.

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ
«АУДИТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ»**

для специальности:
7-06-0411-01 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Составитель: Е.О. Дружинина, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Учреждения образования «Брестский государственный технический
университет»

Рассмотрено и утверждено на заседании Научно-методического совета университета
«26» 06 2025 г., протокол № 4

Брест, 2025

р.с. в 46/24/25-246

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА	3
ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	7
ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	7
ТЕМА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	13
ТЕМА 3. РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	35
ТЕМА 4. АУДИТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	39
ТЕМА 5. АУДИТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	42
ТЕМА 6. АУДИТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	51
ТЕМА 7. АУДИТ ПОСРЕДНИЧЕСКИХ (БАРТЕРНЫХ) ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	53
ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	64
ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	64
ТЕМА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	67
ТЕМА 3. РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	70
ТЕМА 4. АУДИТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	73
ТЕМА 5. АУДИТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	76
ТЕМА 6. АУДИТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	78
ТЕМА 7. АУДИТ ПОСРЕДНИЧЕСКИХ (БАРТЕРНЫХ) ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	84
РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ	87
ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ К ЗАЧЕТУ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «АУДИТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ».....	87
ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ	89

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

На современном этапе развития отечественной экономики очень важным является ее своевременное интегрирование в происходящие в мировом экономике процессы. Интеграция Республики Беларусь в мировую хозяйственную систему и широкое участие отечественных предприятий во внешнеэкономической деятельности ставит вопрос и об адекватной организации контроля в этой сфере. Специфика данной области позволяет выделить аудит внешнеэкономической деятельности как отдельное направление.

Учебная дисциплина «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» является государственным компонентом типового учебного плана по специальности 7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит для студентов второй ступени образования.

Цель изучения дисциплины – изучение теоретических и методологических основ аудита внешнеэкономической деятельности предприятия, их особенностей, формирование у магистрантов практических навыков по методике проведения аудита внешнеэкономической деятельности предприятия, использованию учетной информации для принятия управленческих решений.

Задачи изучения дисциплины:

- раскрыть магистрантам содержание аудита внешнеэкономической деятельности, проверки и анализ сведений, процессов и результатов внешнеэкономической деятельности, выявление «слабых мест» и недочетов;
- дать магистрантам представление об объектах проверки, основах подготовки аудиторских заключений и отчетов;
- научить магистрантов обобщать и критически оценивать результаты проведения аудита и анализа;
- развить интеллектуальный и общекультурный уровень магистранта в области аудита и анализа;
- научить принимать организационно-управленческие решения в результате проведения аудита и анализа внешнеэкономической деятельности в системе контроллинга;
- обеспечить понимание магистрантами подготовки заданий и разработки проектных решений при проведении аудита и анализа валютных операций с учетом фактора неопределенности, разрабатывать соответствующие методические документы аудиторских организаций, а также предложения и мероприятия по реализации разработанных проектов и программ проведения аудита;
- научить магистрантов анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов при проведении анализа валютных операций.

Требования к профессиональным компетенциям включают способность:

- СК-6. Уметь применять методики аудита внешнеэкономической деятельности, владеть инструментами и методами контроля капитала, активов,

обязательств, доходов и расходов во ВЭД, использовать результаты при планировании и принятии решений.

В результате изучения дисциплины магистрант должен:

знать:

- правовой статус субъектов системы валютного регулирования и валютного контроля;
- критерии проведения аудита валютных операций, обусловленные существенными изменениями правовой и нормативной базы в области аудита;
- уметь использовать систему теоретических знаний об экспортной, импортной специфике для систематизации показателей анализа и аудита;
- уметь обосновать виды аудиторских доказательств и процедур, методы оценки системы внутреннего контроля организации в ходе проведения аудита валютных операций, последовательность проведения аудиторских процедур;
- решать на примере реальных ситуаций задачи и расчеты по валютным операциям;
- владеть методами и способами проведения аудита основных направлений экспортно-импортных операций;
- владеть приемами и технологией проведения анализа влияния результатов внешнеэкономической деятельности на финансовое состояние организации;
- владеть навыками практической реализации управленческих решений с учетом факторов изменения объемов, ассортимента продукции, капитальных вложений;
- навыками составления различного вида производственных отчетов, сводных ведомостей производства, внешнеэкономической ситуации;
- делать определенные выводы, полученные в результате проведенного анализа валютных операций;

уметь:

- использовать нормативные правовые документы в сфере ВЭД;
- анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей;
- анализировать и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет, используя отечественные и зарубежные источники информации;
- провести аудиторскую проверку участников ВЭД, составить стратегию, план аудита, рабочую документацию, заключительные и итоговые документы аудитора;
- совершенствовать свои знания и навыки в процессе профессиональной деятельности на основе самостоятельного изучения научных достижений в области экономики;

владеть:

- знаниями валютного законодательства, практических аспектов и направлений проведения аудита внешнеэкономической деятельности, а также

методикой анализа влияния результатов внешнеэкономической деятельности на финансовое состояние организаций;

– инструментами и методами контроля капитала, активов, обязательств, доходов и расходов во ВЭД, использовать результаты при планировании и принятии решений.

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» представляет собой комплекс систематизированных учебных и методических материалов. Он предназначен для подготовки магистрантов специальности 7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит углубленного высшего образования.

Данный учебно-методический комплекс разработан в соответствии со следующими нормативными документами:

– Положение об учебно-методическом комплексе на уровне высшего образования, утвержденное Постановлением Министерства образования Республики Беларусь от 08.11.2022 №427;

– Положение об учебно-методическом комплексе по учебной дисциплине Учреждения образования «Брестский государственный технический университет» от 13.01.2023 №8;

– Учебной программой по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия», утвержденной 23.01.2025, регистрационный номер № УД-24-2-84/уч.

Цели УМК:

обеспечение качественного методического сопровождения процесса обучения магистрантов современным знаниям в области теории бухгалтерского учета;

организация эффективной самостоятельной работы магистрантов.

Содержание и объем электронного УМК полностью соответствуют образовательному стандарту высшего образования специальности 7-06-0411-01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», а также учебно-программной документации образовательных программ высшего образования. Материал представлен на требуемом методическом уровне и адаптирован к современным образовательным технологиям.

Структура электронного учебно-методического комплекса по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия»:

1. Теоретический раздел. Он представлен кратким конспектом лекций по данной учебной дисциплине. Темы лекционных занятий соответствуют требованиям учебной программы «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия».

2. Практический раздел. Он включает задания для работы на практических занятиях.

3. Раздел контроля знаний. Он содержит перечень вопросов для подготовки к зачету по данной учебной дисциплине.

4. Вспомогательный раздел. Он состоит из учебной программы и списка рекомендуемой литературы.

Материалы электронного учебно-методического комплекса по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия», используемые в

работе, представлены в Google-classroom в корпоративной сети Учреждения образования «Брестский государственный технический университет».

Рекомендации по организации работы с электронным учебно-методическим комплексом по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия». При работе с электронным учебно-методическим комплексом следует придерживаться следующего плана: изучение теоретического материала, далее – закрепление теоретического материала в ходе выполнения практических заданий, решения тематических задач. Для закрепления изученного материала или для самоконтроля уровня знаний студентами используются предложенные тесты и вопросы к зачету из вспомогательного раздела.

Электронный учебно-методический комплекс направлен на повышение эффективности учебного процесса и организацию целостной системы учебно-предметной деятельности по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия». Он способствует успешному усвоению учебного материала, дает возможность планировать и осуществлять самостоятельную учебную работу, обеспечивает рациональное распределение учебного времени по темам учебной дисциплины и совершенствование методики проведения занятий.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Предприятие как субъект внешнеэкономической деятельности (ВЭД). Понятие, сущность ВЭД и её содержание.

2. Цели и задачи ВЭД предприятия. Основные формы внешнеэкономической деятельности белорусских предприятий.

3. Объекты ВЭД.

1. Предприятие как субъект внешнеэкономической деятельности (ВЭД). Понятие, сущность ВЭД и её содержание

Предприятие, как субъект внешнеэкономической деятельности (ВЭД), осуществляет свою деятельность, выходя за рамки национальных границ, взаимодействуя с зарубежными контрагентами для достижения своих целей. Это может включать экспорт, импорт, а также другие формы международного экономического сотрудничества. ВЭД позволяет предприятиям расширять рынки сбыта, оптимизировать производственные процессы, снижать издержки и повышать конкурентоспособность.

Предпосылки возникновения и развития ВЭД:

- 1) неравномерность экономического развития различных стран мира;
- 2) насыщенность национального рынка;
- 3) международное разделение труда
- 4) различие в людских, сырьевых, финансовых ресурсах;
- 5) характер политических отношений;
- 6) особенности географического положения, природных и климатических условий.

Внешнеэкономическая деятельность (ВЭД) – внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности (правами на них).

Внешнеэкономическая деятельность – это предпринимательская деятельность в области международного обмена товарами, услугами, информацией, результатами интеллектуальной деятельности, в том числе исключительными правами на них.

Внешнеэкономическая деятельность – это коммерческая деятельность субъектов предпринимательской деятельности, связанная с их участием в международных экономических отношениях.

Внешнеэкономическая деятельность (ВЭД) – это внешняя торговля, включающая экспорт и импорт товаров (работ, услуг) и прочие экономические взаимоотношения с иностранными государствами, организациями и иностранными гражданами. Внешнеэкономическая деятельность является одной из форм экономических связей Республики Беларусь с иностранными государствами.

Многообразное содержание ВЭД нашло отражение в структуре, функциях и практической деятельности соответствующих органов государственного управления, специализированных внешнеэкономических организаций, отраслевых производственных объединений и предприятий.

Внешнеэкономическая деятельность относится к одной из сфер международного бизнеса, основанного на базе производства продукции (выполнения работ и предоставления услуг), предназначенной для зарубежных рынков. В практике это понятие стало активно использоваться с конца 80-х годов XX века в связи с осуществлением внешнеэкономической реформы (1986-1987гг.), результатом которой явилась децентрализация государственной внешней торговли и переход от системы межправительственных внешнеэкономических связей (ВЭС) к самостоятельному осуществлению ВЭД на уровне предприятий – производителей экспортной продукции. Таким образом, в действительности сложилось два понятия: «внешнеэкономические связи» и «внешнеэкономическая деятельность».

ВЭД реализуется посредством организации внешнеэкономических связей.

Внешнеэкономические связи (ВЭС) – это одна из форм межгосударственных отношений в области научно-, военно-технического, производственного и торгово-экономического сотрудничества и валютнофинансового взаимодействия.

Как экономическая категория ВЭС представляет собой систему экономических отношений при движении ресурсов всех видов между государствами и экономическими субъектами разных государств. Эти отношения охватывают не только производственную деятельность, но и торговую, инвестиционную и финансовую.

Формами ВЭС являются:

- внешняя торговля;
- совместное (международное) предпринимательство и оказание услуг;
- сотрудничество, содействие.

Разница между понятиями «внешнеэкономические связи» и «внешнеэкономическая деятельность» заключается в том, что внешнеэкономические связи относятся к уровню макроэкономического (межгосударственного) регулирования, а внешнеэкономическая деятельность – к микроуровню, т.е. к уровню фирм и предприятий.

Элементами ВЭД являются экспортно-импортные сделки, инвестиции, услуги, товарные потоки, движение капитала, информационные технологии и т.д.

Экономическими субъектами (участниками) ВЭД выступают государство и органы его управления; организации различных форм собственности и видов деятельности; партнеры по совместной деятельности с образованием и без образования юридического лица; иностранные юридические лица и их представительства.

Внешнеэкономические связи – это упорядоченные взаимодействия субъектов внешнеэкономической деятельности. Связи могут иметь возмездный и безвозмездный характер.

К безвозмездным видам ВЭД относится деятельность, направленная на международную охрану окружающей среды, освоение богатств мирового океана, международную унификацию стандартов и др.

Импорт товара – ввоз товара на таможенную территорию РФ без обязательства об обратном вывозе.

Экспорт товара – вывоз товара с таможенной территории РФ без обязательства об обратном ввозе.

Международный лизинг – вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг, при этом лизингодатель или лизингополучатель является нерезидентом РФ.

Основными видами ВЭД, имеющими возмездный характер, являются:

–международная торговля товарами (внешняя торговля) – обмен товарами в вещественно-материальной форме и услугами, связанными с осуществлением товарооборота;

–технико-экономическое сотрудничество – содействие в области промышленного и гражданского строительства и предоставление услуг инженерно-технического характера;

–научно-техническое сотрудничество – обмен достижениями науки и техники и совместное осуществление научно-технических работ;

–международное инвестиционное сотрудничество – вывоз капитала за рубеж с целью получения предпринимательской прибыли, а также участия в операциях на иностранных фондовых и валютных рынках;

–международные кредитные отношения.

Внешнеэкономическая деятельность осуществляется посредством *внешнеэкономических операций*, которые представляют собой комплекс действий по подготовке, заключению и исполнению сделок какого-либо вида или формы ВЭД. Так как основу ВЭД составляет внешняя торговля, то наибольший удельный вес во внешнеэкономических операциях занимают *внешнеторговые операции*.

Внешнеторговая операция – это комплекс действий, включающих подготовку, заключение и исполнение внешнеторговой сделки. Внешнеторговые операции весьма разнообразны по содержанию. Среди них обычно выделяются *основные и обеспечивающие внешнеторговые операции*. Содержанием *основных операций* является купля-продажа и поставка тех или иных товаров, оказание разнообразных услуг, выполнение работ, в том числе на условиях подряда, обмен другими объектами ВТД на возмездных условиях. В группу основных операций входят экспортные, импортные и товарообменные (компенсационные), в том числе операции по экспорту и импорту специфических товаров таких, как лицензии, авторские права, иные объекты интеллектуальной собственности, по оказанию различных видов услуг, выполнению тех или иных работ. К этой же группе операций относятся арендные (лизинговые), давальческие, торгово-посреднические операции. Операции, *обеспечивающие* нормальный внешнеторговый обмен (иногда их называют вспомогательными), обычно тесно привязаны к основным операциям, хотя формально осуществляются относительно самостоятельно, причем в них могут участвовать и иные субъекты ВТД. В эту группу входят отдельные

операции по изготовлению, упаковке, хранению, контролю качества, сертификации экспортных и импортных товаров, их сдаче-приемке, составлению необходимой документации, таможенному оформлению, транспортно-экспедиторскому обслуживанию, страхованию, расчетам, кредитованию, рекламе внешнеторговых товаров, патентованию изобретений и промышленных образцов, регистрации товарных знаков и знаков обслуживания, оказанию информационно-консультационных и *иных* услуг, связанных с поставкой товаров, ведению претензионных и арбитражных дел. В соответствии с международной коммерческой практикой на одну основную операцию приходится более десяти вспомогательных.

В составе внешнеторговых операций обеспечивается подготовка и заключение разнообразных сделок, исходя из особенностей предмета обмена и его условий. *Внешнеторговая сделка* – это действие, направленное на установление, изменение или прекращение гражданско-правовых отношений сторонами, которые находятся в разных странах, и имеющее вид экспортно-импортных, товарообменных, разовых, долгосрочных и других сделок. Внешнеторговая сделка оформляется *контрактом*.

Внешнеторговый контракт – это договор, соглашение между двумя или несколькими участниками, находящимися в различных странах, по поставке установленного количества товара или оказанию услуг в соответствии с согласованными условиями.

В составе внешнеторговых операций обеспечивается подготовка и заключение разнообразных сделок, исходя из особенностей предмета обмена и его условий

Внешнеторговая сделка – это действие, направленное на установление, изменение или прекращение гражданско-правовых отношений сторонами, которые находятся в разных странах, и имеющее вид экспортно-импортных, товарообменных, разовых, долгосрочных и других сделок.

Внешнеторговая сделка оформляется *контрактом*.

Внешнеторговый контракт – это договор, соглашение между двумя или несколькими участниками, находящимися в различных странах, по поставке установленного количества товара или оказанию услуг в соответствии с согласованными условиями.

Контракт представляет собой совокупность взаимосвязанных условий.

Условие внешнеторгового контракта – это пункт, параграф или статья договора, фиксирующая отдельные обязанности сторон по сделке.

Структура внешнеторгового контракта, как правило, включает в себя следующие статьи:

- преамбулу;
- предмет контракта (наименование товара);
- количество товара;
- качество товара;
- цену и общую стоимость;
- базисные условия поставки;
- сроки поставки;
- упаковку и маркировку;

- условия платежа;
- транспортные условия (порядок отгрузки);
- страхование;
- сдачу-приемку товара;
- гарантии;
- рекламации;
- штрафные санкции;
- форс-мажор;
- арбитраж;
- прочие условия.

Структура контракта, т.е. набор условий и их последовательность определяется характером сделки, видом товара, отношениями сторон и т.д.

При определении цены сделки, таможенной стоимости важным моментом является зависимость цены от условий поставки товаров. Для правильной интерпретации условий конкретных видов сделок Международной торговой палатой были введены правила интерпретации коммерческих терминов «ИНКОТЕРМС», которые содержат свод коммерческих терминов, наиболее часто встречающихся в международной торговой практике. При использовании ИНКОТЕРМС сводятся к минимуму неопределенности и потери, обусловленные различным толкованием торговых терминов в разных странах мира.

2. Цели и задачи ВЭД предприятия. Основные формы внешнеэкономической деятельности белорусских предприятий

В сфере внешнеэкономической деятельности компании существуют две группы стратегических целей:

-использование сырьевых, инвестиционных, технологических, интеллектуальных ресурсов внешнего рынка для расширения деятельности на внутреннем рынке;

-экспансия на внешнем рынке для максимизации прибыли путем увеличения продаж.

Если компания ставит в качестве основных целей внешнеэкономической деятельности использование **ресурсов внешнего рынка**, она решает следующие задачи:

- импорт сырьевых ресурсов;
- импорт оборудования;
- покупка лицензий и ноу-хау;
- размещение в других странах заказов на НИОКР и проектные работы;
- привлечение иностранных специалистов;
- привлечение капитала путем размещения на мировом финансовом рынке долевых (акций) и долговых (облигации) ценных бумаг;
- лизинг иностранного оборудования;
- франчайзинг

Если компания ставит в качестве основных целей внешнеэкономической деятельности **экспансию на внешнем рынке**, она решает следующие задачи:

- производство экспортных товаров;

- открытие за рубежом сети дочерних компаний и филиалов;
- создание за рубежом сбытовой сети;
- привлечение капитала с мирового финансового рынка;
- международные слияния и поглощения в целях расширения бизнеса и роста капитализации;
- участие в международных стратегических альянсах.

Основные формы внешнеэкономической деятельности (ВЭД) предприятий включают внешнеторговую деятельность (экспорт и импорт), производственную кооперацию, международное инвестиционное сотрудничество, а также валютные и финансово-кредитные операции. Внешнеторговая деятельность, в свою очередь, подразделяется на экспорт (вывоз товаров и услуг за границу) и импорт (ввоз товаров и услуг из-за рубежа). В сфере ВЭД принимаются следующие управленческие решения:

- **о всестороннем изучении международной среды**, в конкретных странах, регионах, интеграционных объединениях;
- **о целесообразности выхода на мировой рынок**;
- о том, на какие конкретные мировые рынки надо выходить и с какими контрагентами сотрудничать;
- **о методах выхода на конкретный мировой рынок**;
- **определение структуры маркетинговых действий на внешнем рынке** (выбор экспортного ассортимента, цены, определении объемов и сроков поставок, продвижении продукции на международный рынок);
- **о создании и структуре отделов ВЭД и др.**

3. Объекты ВЭД

Выделяют четыре группы **объектов (предметов) ВЭД**:

- 1) товары,
- 2) услуги,
- 3) информация,
- 4) интеллектуальная собственность.

1. Товары:

- минеральное сырье и топливо (к этой товарной группе можно отнести также электроэнергию и другие виды энергии);
- сельскохозяйственные, продовольственные и лесные товары (включая рыбные и морские продукты);
- непродовольственные потребительские товары (ткани, одежда, обувь, мебель, посуда и другие предметы домашнего обихода, лекарственные средства, парфюмерно-косметические изделия и т.д.);
- машины и оборудование (разрозненное и комплектное, причем в этой группе нередко обособляются транспортные средства, электронное оборудование, бытовая техника и некоторые другие виды машинно-технических изделий);
- другие готовые изделия и полуфабрикаты.

2. Услуги:

- услуги для бизнеса (деловые услуги);
- строительные услуги;

- услуги связи (почтовые, курьерские, телекоммуникационные);
- дистрибуционные услуги (услуги торговых агентов, розничная и оптовая торговля, франчайзинг);
- транспортные услуги;
- финансовые услуги;
- образовательные услуги;
- услуги здравоохранения;
- туристические услуги;
- рекреационные услуги;
- услуги по охране окружающей среды;
- услуги, в другом месте не классифицированные.

Все услуги на международном рынке услуг принято объединять в две группы:

- 1) услуги, имеющие самостоятельный характер – основные;
- 2) услуги, предоставляемые для обслуживания сделок по купле-продаже товаров в материально-вещественной форме, для обслуживания сделок по купле-продаже услуг, имеющих самостоятельный характер – обслуживающие.

3. Информация выступает:

- в качестве *самостоятельного* объекта ВЭД
- как неотъемлемое *дополнение* к другим объектам ВЭД.

Отождествление внешней торговли информацией с другими объектами ВТД обозначено в следующих случаях:

- если информация является составной частью реализуемых товаров, это считается внешней торговлей товарами;
- если передача информации осуществляется как передача прав на объекты интеллектуальной собственности, это относится к внешней торговле интеллектуальной собственностью;
- в других случаях расценивается как внешняя торговля услугами.

Информация, необходимая для использования поставляемого товара, обычно называется *сопутствующей* информацией.

4. Интеллектуальная собственность:

- сделки по торговле научно-техническими знаниями, товарными знаками, промышленными образцами и другими продуктами интеллектуального труда, имеющими не только научную, но и практическую ценность;
- сделки по торговле объектами авторского права в области науки, литературы, искусства.

ТЕМА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Цель проведения аудита ВЭД.
2. Технология проведения аудита участников ВЭД.
3. Сбор аудиторских доказательств и составление рабочих документов результатам аудита ВЭД.

4. Оценка полученной информации и подготовка аудиторского заключения о достоверности показателей отчетности организации-участника ВЭД.

1. Цель проведения аудита внешнеэкономической деятельности

Основная цель аудита – выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Республики Беларусь.

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

Аудит ВЭД является частью аудиторской проверки. Он может иметь самостоятельное значение, если предметом договора является специальный аудит ВЭД, или разделом общего аудита.

Общую классификацию аудита внешнеэкономической деятельности можно представить с помощью рисунка 1.1.

В основу общей классификации аудита внешнеэкономической деятельности могут быть положены признаки: статус аудитора, принцип инициативы, объект изучения, периодичность осуществления и применяемые методы.

Необходимость независимой проверки правильности отражения и формирования бухгалтерских и налоговых показателей связана с наличием достаточного количества специфических особенностей ВЭД и наличием дополнительных рисков, среди которых можно выделить следующие:

1) коммерческий риск – организация может недополучить прибыль, необходимую для развития бизнеса;

2) валютный риск – изменение валютных курсов может существенно изменить результат от сделки;

3) финансовый риск – невозможность своевременно и полно погасить долги кредиторам (поставщикам, банкам по полученным кредитам, займам и процентам по ним и др.);

4) налоговый риск – неправильная организация налогового учета внешнеэкономической деятельности может привести к недоимкам по налогам и, как следствие, налоговым санкциям;

5) риск неэффективности сделки, если произведенные организацией расходы превышают доходы, полученные от сделки;

6) риск искажения данных бухгалтерского учета и отчетности, так как учет ВЭД имеет много особенностей, которые усложняют его ведение и составление бухгалтерской финансовой отчетности и т.д.

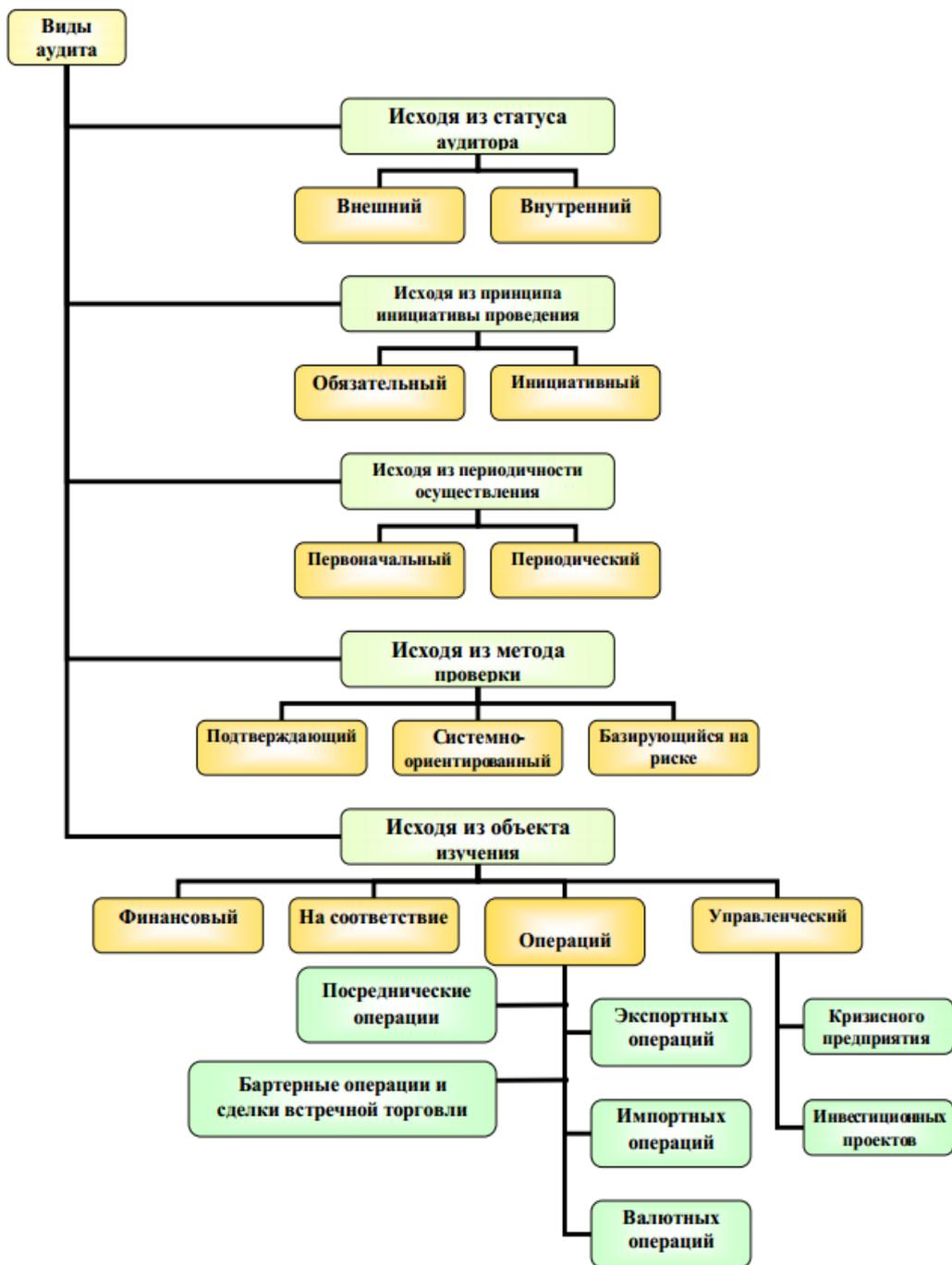


Рис.1.1. Общая классификация аудита ВЭД

Задача аудитора – проверка состояния финансово-хозяйственной деятельности организации, занимающейся внешнеэкономической деятельностью, организации бухгалтерского учета на предприятии и достоверности составления отчетности за определенный период, сформулировать объективные выводы, дать необходимые рекомендации (рис. 1.2).

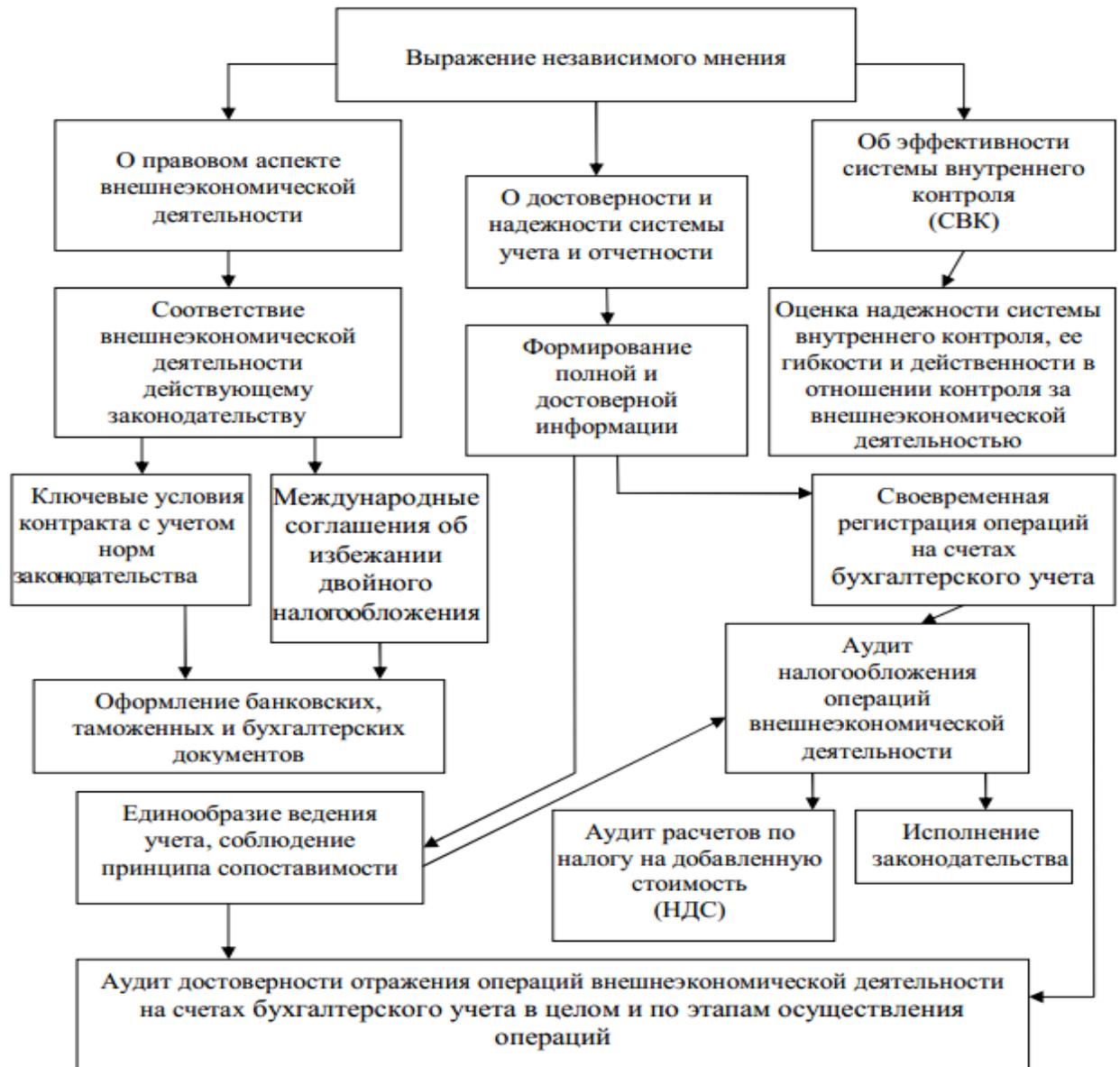


Рис. 1.2. Задачи аудита ВЭД

В связи с этим **основными задачами аудита экспортно-импортных операций** являются следующие:

- 1) проверка соответствия проведенных операций законодательству;
- 2) оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля;
- 3) проверка соответствия системы учета и отчетности в организации организационным и производственным особенностям ее деятельности;
- 4) формирование полной и достоверной информации о своевременном и правильном отражении операций на счетах бухгалтерского учета;
- 5) проверка единообразия ведения учета, соблюдения принципа сопоставимости и т.д.

Содержание и направление аудита экспортно-импортных операций включает в себя расширенный спектр задач, определяющих целевую направленность проверки. Поэтому от аудитора требуется наличие специальных знаний в области международного, гражданского, валютного, таможенного и налогового законодательства.

2. Технология проведения аудита участников ВЭД.

Аудиторская проверка должна отвечать определенному набору требований и состоять из определенных этапов.

Условно аудиторскую проверку можно разбить на три основных этапа:

- 1) планирование;
- 2) сбор аудиторских доказательств;
- 3) завершение аудита.

На первом этапе аудитор:

- предварительно знакомится с клиентом;
- оформляет свои отношения с клиентом договором и (или) письмом-обязательством;
- рассчитывает уровень существенности предстоящей проверки;
- изучает и оценивает систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации клиента;
- оценивает аудиторские риски;
- готовит общий план и программу аудита.

На втором этапе (основном), занимается сбором аудиторских доказательств, для чего выполняет аудиторские процедуры. Аудиторские процедуры включают в себя тестирование средств контроля и аудиторские процедуры по существу. Последние в свою очередь подразделяются на детальную проверку правильности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам и аналитические процедуры.

На последнем этапе аудитор должен:

- завершить подготовку рабочей документации;
- подготовить письменную информацию руководству проверяемого экономического субъекта по результатам аудита;
- сформулировать мнение о достоверности бухгалтерской отчетности проверенного экономического субъекта;
- подготовить по установленной форме аудиторское заключение.

Сущность процесса аудита можно представить с помощью рисунка 1.3.

Анализируя рисунок 1.4, можно сделать вывод, что сущность процесса аудита заключается в экспертизе, сравнении установленных законом «Об аудиторской деятельности» критериев аудита с данными о совокупности операций клиента, отраженными в различных источниках информации. При этом заключительным результатом процесса проведения аудита является выражение мнения, фиксируемого в аудиторском заключении. Стоит отметить, что классификация информационной базы для проведения аудита с учетом всех ключевых аспектов внешнеэкономической деятельности необходима для разработки основных направлений методики аудита внешнеэкономической деятельности.



Рис. 1.3. Сущность процесса аудита

Порядок проведения аудиторской проверки организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, можно представить следующим образом:

1. Официальное предложение организации о проведении аудиторской проверки и/или оказанию сопутствующих аудиторских услуг.

2. Предварительное планирование аудита аудиторской фирмой:

а) Ознакомление с финансово-хозяйственной деятельностью организации;

б) Оценка возможности проведения аудита;

в) Формирование штата для проведения аудита.

3. Письмо-обязательство аудиторской фирмы о согласии на проведение аудита с изложением обязательных условий аудита и дополнительных сведений об особенностях проведения аудита по своему усмотрению или в соответствии с пожеланиями организации.

4. Письменное согласие исполнительного органа организации на условия аудита, предложенные аудиторской фирмой (как правило, на втором экземпляре письма-обязательства, возвращаемого аудиторской фирме).

5. Заключение договора о проведении аудита.

6. Планирование аудита:

а) Оценка эффективности системы внутреннего контроля, действующей в организации;

б) Установление приемлемых уровней существенности и аудиторского риска;

в) Разработка общего плана и программы аудита.

7. Сбор аудиторских доказательств и оценка влияния выявленных обстоятельств на достоверность бухгалтерской отчетности.

7.1. В случае выявления обстоятельств, требующих корректировки плана или программы аудита, изменения уровня существенности, внесения необходимых изменений в план (программу) аудита и сбор дополнительных аудиторских доказательств.

8. Подготовка аудиторского отчета – письменной информации аудитора руководству проверяемой организации по результатам проведения аудита.

8.1. Предложение организации устранить выявленные нарушения, произвести необходимые исправительные проводки и в установленных случаях внести изменения в бухгалтерскую отчетность.

8.2. Оценка исправлений, произведенных организацией.

9. Подготовка аудиторского заключения с учетом выявленных обстоятельств и результатов анализа внесенных исправлений.

10. Выдача аудиторского заключения.

10.1. Оценка произошедших после выдачи заключения событий, ставших известными аудитору.

10.2. Обсуждение возникших проблем с руководством организации.

10.3. Осуществление действий, предусмотренных стандартами аудиторской деятельности.

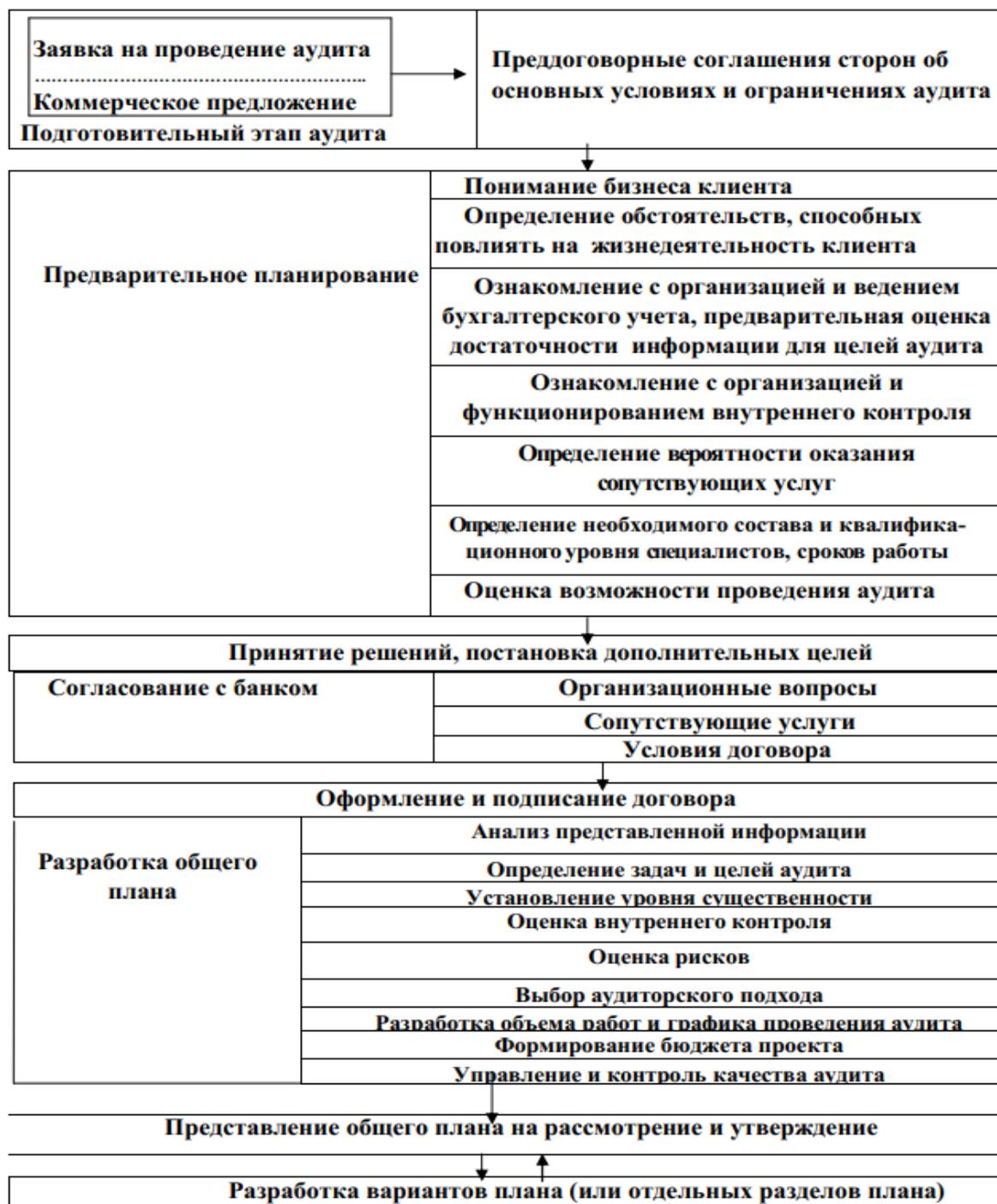
Планирование аудита служит гарантией снижения аудиторского риска до приемлемого уровня. Эффективное планирование сконцентрирует внимание аудитора на ключевых областях аудита и обеспечит выделение достаточных ресурсов для выполнения задания. Планирование включает больше, чем просто понимание бизнеса и выполнение оценки рисков. Характер и масштабы деятельности по планированию зависят от размера и сложности заказчика аудита, предыдущего опыта работы аудитора с клиентом и любых изменений обстоятельств, которые могут произойти во время аудита.

Планирование – это динамический процесс, который может развиваться во время аудита. Время, потраченное на планирование аудита (разработку общей стратегии и плана аудита), позволит обеспечить достижение целей аудита и обеспечит нацеленность аудиторской группы на сбор аудиторских доказательств в самых важных областях, где возможно встретить искажение.

Схема этапа планирования аудита ВЭД представлена на рис.1.4.

Согласно международного стандарта аудита 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» (МСА 300) планирование аудита подразумевает разработку:

- 1) общей стратегии аудита;
- 2) плана проводимого аудита.



1.4. Схема этапа планирования аудита ВЭД

Стратегия аудита в общих чертах определяет порядок проведения аудита и устанавливает объем, сроки и направление аудита. Стратегия является основой при разработке плана аудита, который содержит подробные ответы на оцененные риски. Основопологающий принцип планирования аудита в соответствии с МСА состоит в том, что план аудита должен содержать подробные ответы на конкретные риски, выявленные в результате понимания объекта аудита. МСА 300 требует от аудитора учитывать конкретные вопросы при разработке стратегии аудита и определяет список типичных вопросов, которые необходимо изучить. Эти вопросы рассмотрены ниже.

1. Выявить особенности аудиторского задания, имеющие определяющее

значение для его объема

Некоторые аудиторские задания имеют особые характеристики, которые означают, что аудит имеет более широкий объем, чем аудит других заданий. Например, аудит группы или аудит транснациональной компании будет иметь более широкие масштабы, чем аудит небольшой организации, управляемой собственником. Также важны такие вопросы, как способность использовать работу внутренних аудиторов, необходимость поддерживать связь с внешними обслуживающими организациями и влияние ИТ на аудиторские процедуры. На объем также влияет применяемая концепция подготовки финансовой отчетности, характер деятельности аудируемого лица и то, управляет ли оно бизнес-сегментами, проводимая бизнес-деятельность, а также доступность персонала и данных клиентов.

2. Подтвердить цели отчетности по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия

Требования к отчетности будут отличаться от аудита к аудиту. Например, у некоторых организаций есть дополнительные требования к отчетности, чтобы соответствовать правилам корпоративного управления и отраслевым требованиям, и аудитор должен понимать эти требования с самого начала аудита. Следует учитывать характер других коммуникаций, которые могут потребоваться в ходе аудита, например взаимодействие с аудиторами компонентов, а также обмен информацией с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление.

3. Проанализировать факторы, которые в соответствии с суждением аудитора являются значимыми для определения направления деятельности аудиторской группы

Стратегия должна учитывать вопросы, связанные с контролем качества, например, как ресурсы управляются, направляются и контролируются, когда ожидается проведение брифингов команды и совещаний по подведению итогов, как должны проводиться обзоры партнеров по проекту и менеджеров, а также о том, следует ли проводить проверки качества взаимодействия.

4. Изучить результаты предварительной работы по аудиторскому заданию и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания

Сюда входят первоначальные оценки существенности, риски, выявленные в результате предварительных действий, такие как риски мошенничества, значительные события, которые произошли на предприятии или в отрасли, в которой оно работает с момента последнего аудита, а также результаты предыдущих аудитов, которые включали оценку операционной деятельности; эффективность внутреннего контроля, включая характер выявленных недостатков, и действия, предпринятые для их устранения. Аудиторская организация может оказывать клиенту другие услуги, которые могут иметь значение при определении стратегии аудита, например анализ бизнес-планов или прогнозов движения денежных средств.

5. Установить характер, сроки использования и объем ресурсов,

необходимых для проведения данного аудита

Одной из основных целей разработки стратегии аудита является эффективное распределение ресурсов для команды аудиторов, например использование специалистов в определенных областях аудита или создание команды высококвалифицированных аудиторов для аудиторского задания с потенциально высоким риском. Если на аудит время ограничено из-за сжатых сроков, то потребуется выделить больше ресурсов, чтобы гарантировать, что вся необходимая аудиторская работа будет завершена и может быть своевременно проверена для соблюдения установленных сроков.

По завершении разработки общей стратегии разрабатывается подробный план проводимого аудита. План аудита – это подробная программа, дающая инструкции относительно того, как будет проводиться каждая область аудита. Другими словами, план аудита детализирует конкретные процедуры, которые необходимо выполнить для реализации стратегии и завершения аудита.

В плане аудита должна быть указана следующая информация:

1) ответственные лица, характер, сроки и объем аудиторских процедур оценки рисков существенного искажения отчетности, проводимых с целью понимания организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации.

До выполнения следующего этапа плана аудитор должен определить:

- перечень аналитических процедур, которые необходимо выполнить в качестве процедур оценки рисков. Также аудитору рекомендуется определить методы проведения процедур по существу (сплошной, выборочный), совокупность выборки;

- получение общего представления о нормативных правовых актах, относящихся к деятельности организации, и того, каким образом организация выполняет требования этих актов;

- порядок определения существенности и ее уровень;

- целесообразность привлечения экспертов;

- порядок выполнения прочих процедур оценки рисков;

2) ответственные лица, характер, сроки и объем проведения последующих аудиторских процедур, а именно процедур проверки по существу и тестирования средств контроля;

3) ответственные лица, характер и сроки проведения заключительных процедур для оформления результатов аудита.

Целесообразно на этапе разработки плана предусмотреть некоторый резерв времени для увеличения объема, перенесения сроков запланированных процедур при наступлении непредвиденных событий, изменений в обстоятельствах, оценки характера полученных доказательств.

В ходе проведения аудита аудитор при необходимости должен вносить изменения в общую стратегию и план аудита. Важно, чтобы стратегия аудита и план аудита после завершения этапа планирования аудита обновлялись и изменялись по мере необходимости в ходе аудита. Например, в результате непредвиденных событий или изменений условий аудитору может потребоваться изменить общую стратегию аудита и план аудита и таким образом планируемый характер, сроки и объем дальнейших аудиторских

процедур, основанные на пересмотренном рассмотрении оцененных рисков.

Это может происходить в том случае, когда аудитор узнает информацию, которая значительно отличается от информации, доступной при планировании аудиторских процедур, например событие может иметь место после первоначального завершения планирования аудита, что создает сомнения в непрерывности деятельности. Или в результате выполнения запланированных аудиторских процедур может появиться дополнительная информация, которая может побудить аудитора внести поправки в первоначальную оценку риска или уровень существенности исполнения для всего или части аудита.

Внешнеторговая сделка включает несколько этапов – начиная с момента заключения сделки до фактического получения материальной ценности или услуги. Сделка затрагивает как экономические, так и юридические вопросы. В сделке участвуют не только продавец и покупатель как основные участники сделки, но и другие лица: уполномоченные как агенты валютного контроля; таможенные органы, контролирующие пересечение товарами границ Республики Беларусь; государственные органы, разрешающие ввоз (вывоз) различных ценностей и т.д.

Эти особенности позволяют аудитору при проверках получить доказательства достоверности информации не только из внутренних источников – договоров, первичных документов, учетных регистров и форм отчетности аудируемой организации, но и из внешних – паспорта сделки, таможенной декларации и других документов по валютному и таможенному контролю.

К внешним источникам информационной базы относятся:

- информация об экономической и политической ситуации странучастников сделки;

- информация о денежно-Кредитной и бюджетной политике государства, которая дает ВОЗМОЖНОСТЬ аудитору спрогнозировать целесообразность заключения контракта;

- характеристика контрагентов — надежность иностранного партнера может быть подтверждена публикуемым аудиторским заключением, знакомство с которым позволит проверяющему оценить вероятность риска расторжения сделки;

- законодательная и справочно-информационная база – является основным критерием при определении законности операции. Справочная информация официальных органов, например, о рыночных ценах на экспортируемую и импортируемую продукцию и курсах Национального Банка Республики Беларусь поможет аудитору оценить реальность цен, указанных в контракте, и правильность их пересчета в рубли.

К внутренним источникам информации относятся:

- правовые документы предприятия (учредительные документы, договоры, доверенности на осуществление сделок, должностные инструкции и др.). Правильность их составления позволяет сделать вывод о законности существования предприятия и заключения сделок, а также выразить мнение о надежности системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета и оценить аудиторский риск;

■ учетная и налоговая политика. Из них аудитор получает данные о том, в каких регистрах бухгалтерского учета ведутся операции, связанные с ВЭД, как распределяются затраты по контрактам, как происходит оценка имущества выраженного в инвалюте и др. Изучение данных документов позволяет установить специфику обработки информации аудируемым лицом;

■ экспортный (импортный) контракт - содержит информацию об условиях перехода права собственности (рисков) на товар, формы расчетов, валюту платежа, сроки поставки и сроки оплаты, базисные условия поставки, которые определяют состав накладных расходов по сделке;

■ первичные документы (инвойсы, квитанции, накладные и др.). Отличительной чертой экспортно-импортных операций является повышенная степень контроля за первичными документами со стороны банковских и таможенных органов, необходимость перевода их на русский язык и пересчета в рубли;

■ учетные и налоговые регистры (оборотные ведомости по счетам, бухгалтерские расчеты, расшифровки к счетам, аналитические ведомости и др.). На основании первичных документов группируется основная информация на счетах синтетического и аналитического учета, а также формируются налоговые показатели для заполнения деклараций;

■ бухгалтерская отчетность. Бухгалтерская отчетность является для аудитора одним из основных источников информации. При аудите ВЭД анализ отчетности позволяет определить эффективность внешнеторговой операции для предприятия;

■ внеучетные источники информации могут быть получены в результате письменного или устного опроса должностных Лиц, специалистов по таможенному или международному праву и др. Например, при формировании мнения о надежности импортной сделки необходимо оценить, как предприятие следит за продвижением товара, его оплатой, своевременной подготовкой и оформлением документов

Основными направлениями аудиторской проверки экспортно-импортных операций являются:

1) соблюдение требований действующего законодательства, т.е. подтверждение законности совершения экспортных и импортных операций. При этом используются следующие документы:

■ органов, осуществляющих первичный контроль за операциями и дающих разрешение (лицензию, квоту) по ряду операций, банковского контроля в сфере валютного регулирования,

■ таможенного контроля;

2) определение полноты, своевременности и достоверности отражения операций па счетах бухгалтерского учета в соответствии с требованиями гражданского, валютного, бухгалтерского и налогового законодательства. Используемые документы:

■ экспортный или импортный контракт,

■ учетная и налоговая политика,

■ первичные документы бухгалтерского учета,

■ документы валютного и таможенного контроля,

- учетные и налоговые регистры,
- бухгалтерская (финансовая) отчетность и налоговые декларации.

Для планирования объема и видов аудиторских доказательств, стандарты аудиторской деятельности придают особое значение оценке системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета. Выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во многом определяется оценкой аудитором системы внутреннего контроля.

Оценка надежности системы внутреннего контроля ВЭД.

Оценка надежности системы внутреннего контроля является одним из основных направлений при проведении аудита ВЭД. Правильная оценка системы внутреннего контроля позволяет аудитору с большой вероятностью оценить полноту и достоверность отражения в учете внешнеторговой сделки. Термин «система внутреннего контроля» означает совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности. Эффективность конкретных средств контроля включает в себя следующие составляющие:

- стиль и основные принципы управления данным аудируемым лицом;
- организационная структура аудируемого лица;
- распределение ответственности и полномочий;
- осуществляемая кадровая политика;
- порядок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для внешних пользователей;
- порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- обеспечение соответствия хозяйственной деятельности аудируемого лица требованиям законодательства;
- наличие и особенности организации работы ревизионной комиссии, службы внутреннего аудита в составе органа управления аудируемого лица.

Большое влияние на достоверность совершения экспортно-импортных операций оказывает и порядок проведения внешнего контроля, т.е. валютного и таможенного. Сочетание внутреннего и внешнего контроля позволяет аудитору получить независимые источники доказательств, дает возможность сопоставить их между собой и оценить их объективность.

При проведении аудита проверяющий исходит из основополагающего принципа непрерывности деятельности организации. Для формирования такого мнения необходимо достаточное количество аудиторских доказательств, так как именно внешнеэкономическая операция подвластна большему числу рисков, чем любая другая сделка.

На основании целей и задач аудита, исследовании сущности экспортноимпортных операций разрабатывается план аудиторской проверки ВЭД.

План аудиторской проверки включает ключевые этапы, последовательная проверка которых позволяет получить аудиторские доказательства для формирования мнения о достоверности данной операции в целом.

Аудиторская проверка ВЭД может включать следующие этапы:

- 1) оценка системы внутреннего контроля за проведением экспортно-импортных операций;
- 2) проверка наличия и правильности оформления экспортно импортных контрактов, оценка экономических, бухгалтерских и налоговых последствий;
- 3) оценка соблюдения норм действующего валютного и таможенного законодательства при совершении внешнеторговых сделок;
- 4) проверка достоверности и полноты отражения внешнеторговых сделок на счетах бухгалтерского учета;
- 5) оценка правильности формирования фактической себестоимости импортных материальных ценностей, доходов и расходов от проведения экспортных операций;
- 6) контроль за правильностью исчисления курсовых разниц и отражения их в бухгалтерском и налоговом учете и т.д.

Формирование аудитором мнения о достоверности внешнеторговых операций и их законности должно основываться на соблюдении при ведении учета и составлении отчетности норм действующего законодательства.

3. Сбор аудиторских доказательств и составление рабочих документов по результатам аудита ВЭД.

Аудиторы должны получить достаточные надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается их мнение.

Аудиторские доказательства — это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора. К аудиторским доказательствам относятся, в частности, первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация полученная из различных источников (от третьих лиц).

Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу. В некоторых ситуациях доказательства могут быть получены исключительно путем проведения процедур проверки по существу.

Тесты средств внутреннего контроля означают действия, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу проводятся с целью получения аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Указанные процедуры проверки проводятся в следующих формах:

- детальные тесты, оценивающие правильность отражения операций и остатка средств на счетах бухгалтерского учета;
- аналитические процедуры.

При формировании аудиторского мнения аудитор обычно не проверяет все хозяйственные операции аудируемого лица, поскольку выводы относительно правильности отражения остатка средств на счетах бухгалтерского учета, группы однотипных хозяйственных операций или средств внутреннего контроля могут основываться на суждениях или процедурах, проведенных выборочным способом.

При разработке аудиторских процедур аудитор должен определить надлежащие методы отбора элементов для тестирования. Аудитор может:

- отобрать все элементы (сплошная проверка);
- отобрать специфические (определенные) элементы;
- отобрать отдельные элементы (сформировать аудиторскую выборку).

Выбор метода или сочетания методов зависит от обстоятельств проверки, в частности, аудиторского риска и эффективности аудита. При этом аудитор должен удостовериться, что используемые им методы являются надежными с точки зрения получения достаточного надлежащего аудиторского доказательства для реализации целей тестирования.

На суждение аудитора о том, что является достаточным надлежащим аудиторским доказательством, влияют следующие факторы:

- аудиторская оценка характера и величины аудиторского риска как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности, так и на уровне остатка средств на счетах бухгалтерского учета или однотипных хозяйственных операций;

- характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценка риска средств внутреннего контроля;

- существенность проверяемой статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- опыт, приобретенный во время проведения предшествующих аудиторских проверок;

- результаты аудиторских процедур, включая возможное обнаружение недобросовестных действий или ошибок;

- источник и достоверность информации.

Надежность аудиторских доказательств зависит от их источника (внутреннего или внешнего), а также от формы их предоставления (визуальной, документальной или устной). При оценке надежности аудиторских доказательств, зависящей от конкретной ситуации, исходят из следующего:

- аудиторские доказательства, полученные из внешних источников (от третьих лиц), более надежны, чем доказательства, полученные из внутренних источников;

- аудиторские доказательства, полученные из внутренних источников, более надежны, если существующие системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются эффективными;

- аудиторские доказательства, собранные непосредственно аудитором, более надежны, чем доказательства, полученные от аудируемого лица;

■ аудиторские доказательства в форме документов и письменных заявлений более надежны, чем заявления, представленные в устной форме.

Аудиторские доказательства более убедительны, если они получены из различных источников, обладают различным содержанием и при этом не противоречат друг другу. В подобных случаях аудитор может обеспечить более высокую степень уверенности по сравнению с той, которая была бы получена в результате рассмотрения аудиторских доказательств по отдельности. И напротив, если аудиторские доказательства, полученные из одного источника, не соответствуют доказательствам, полученным из другого, аудитор должен определить, какие дополнительные процедуры необходимо провести для выяснения причин такого несоответствия.

Аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу:

■ инспектирование (проверку записей, документов или материальных активов);

■ наблюдение (отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами);

■ запрос (поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица);

■ подтверждение (ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях);

■ пересчет (проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов);

■ аналитические процедуры (анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений).

Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств.

Аудиторы должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Под термином «**документация**» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фото пленке, в электронном виде или в другой форме.

Рабочие документы используются:

■ при планировании и проведении аудита;

■ при осуществлении текущего контроля и проверки выполненной аудитором работы;

■ для фиксации аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

Аудитор должен составлять рабочие документы в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания деятельности хозяйствующего субъекта.

Аудитор должен отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и Объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. В рабочих документах должно содержаться обоснование аудитором всех важных моментов, по которым необходимо выразить свое профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним. В тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение сложных принципиальных вопросов или высказывал по каким-либо важным для аудита вопросам профессиональное суждение, в рабочие документы следует включать факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимую аргументацию.

Аудитор вправе определять объем документации по каждой конкретной аудиторской проверке, руководствуясь своим профессиональным мнением. Отражение в составе документации каждого рассмотренного аудитором в ходе проверки документа или вопроса не является необходимым. Вместе с тем объем документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог бы исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке с прежним аудитором) понять проделанную работу и обоснованность решений и выводов прежнего аудитора.

Форма и содержание рабочих документов определяются такими факторами, как:

- характер аудиторского задания;
- требования, предъявляемые к аудиторскому заключению;
- характер и сложность деятельности аудируемого лица;
- характер и состояние систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;
- необходимость давать указания работникам аудитора, осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;
- конкретные методы и приемы, применяемые в процессе проведения аудита.

Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной аудиторской проверки и потребностям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т.п.). Такая стандартизация документирования облегчает поручение работы подчиненным и

одновременно позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

Рабочие документы обычно содержат:

- информацию, касающуюся организационно-правовой формы и организационной структуры аудируемого лица;
- выдержки или копии необходимых юридических документов, соглашений и протоколов;
- информацию об отрасли, экономической и правовой среде, в которой аудируемое лицо осуществляет свою деятельность;
- информацию, отражающую процесс планирования, включая программы аудита и любые изменения к ним;
- доказательства понимания аудитором систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- доказательства, подтверждающие оценку неотъемлемого риска, уровня риска средств контроля и любые корректировки этих оценок;
- доказательства, подтверждающие факт анализа аудитором работы аудируемого лица по внутреннему аудиту и сделанные аудитором выводы;
- анализ финансово-хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;
- анализ наиболее важных экономических показателей и тенденций их изменения;
- сведения о характере, временных рамках, объеме аудиторских процедур и результатах их выполнения;
- доказательства, подтверждающие, что работа, выполненная работниками аудитора, осуществлялась под контролем квалифицированных специалистов и была проверена;
- сведения о том, кто выполнял аудиторские процедуры, с указанием времени их выполнения;
- подробную информацию о процедурах, примененных в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности подразделений и (или) дочерних предприятий, проверявшихся другим аудитором;
- копии сообщений, направленных другим аудиторами, экспертам и третьим лицам и полученных от них;
- копии писем по вопросам аудита, доведенным до сведения руководителей аудируемого лица или обсуждавшимся с ними, включая условия договора о проведении аудита или выявленные существенные недостатки системы внутреннего контроля;
- письменные заявления, полученные от аудируемого лица;
- выводы, сделанные аудитором по наиболее важным вопросам аудита, включая ошибки и необычные обстоятельства, которые были выявлены аудитором в ходе выполнения процедур аудита, и сведения о действиях, предпринятых в связи с этим аудитором;
- копии финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения.

В случае проведения аудиторских проверок в течение ряда лет некоторые файлы рабочих документов (папки) могут быть отнесены к Категории

постоянных, обновляемых по мере поступления новой информации, по остающимся по-прежнему значимыми, в отличие от текущих аудиторских файлов (папок), которые содержат информацию, относящуюся в основном к аудиту отдельного периода.

Аудитору необходимо установить надлежащие процедуры для обеспечения конфиденциальности, сохранности рабочих документов, а также для их хранения в течение достаточного периода времени, исходя из особенностей деятельности аудитора, а также законодательных и профессиональных требований, по не менее пяти лет. Рабочие документы являются собственностью аудитора. Хотя часть документов или выдержки из них могут быть предоставлены аудируемому лицу по усмотрению аудитора, они не могут служить заменой бухгалтерских записей аудируемого лица.

4. Оценка полученной информации и подготовка аудиторского заключения о достоверности показателей отчетности организации-участника внешнеэкономической деятельности.

По окончании проверки аудитор оценивает содержание полученных доказательств с учетом принципа существенности; Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и (или) ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению.

При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений. Тем не менее как значение (количество), так и характер (качество) искажений должны приниматься во внимание.

Примерами качественных искажений являются:

- недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
- отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

Аудитору необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Например, ошибка в процедуре, проводимой в конце месяца, может указывать на возможное существенное искажение, которое возникнет в том случае, если такая ошибка будет повторяться каждый месяц.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатков по отдельным

счета бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации. На существенность могут оказывать влияние нормативные правовые акты РБ, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета финансовой (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязям между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные уровни существенности.

Аудитору следует принимать во внимание существенность при:

- определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;

- оценке последствий искажений.

При оценке достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору следует определить, является ли совокупность неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной.

Если аудитор приходит к выводу о том, что искажения могут оказаться существенными, ему необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или потребовать от руководства аудируемого лица внесения поправок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Руководство вправе внести поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность с учетом выявленных искажений.

В том случае, если руководство аудируемого лица отказывается вносить поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, а результаты расширенных (дополнительных) аудиторских процедур не позволяют аудитору заключить, что совокупность неисправленных искажений не является существенной, аудитору следует рассмотреть вопрос о надлежащей модификации аудиторского заключения в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности.

Аудиторское заключение является официальным документом, предназначенным для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленным в соответствии с настоящим правилом и содержащим выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора (далее именуется - аудитор) о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству РБ.

Под **достоверностью** во всех существенных отношениях понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователям этой отчетности делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Для оценки степени соответствия финансовой (бухгалтерской) отчетности законодательству РБ аудитор должен установить максимально допустимые размеры отклонений путем определения в целях проводимого аудита существенности показателей бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Существенность в аудите».

Аудиторское заключение включает в себя:

- 1) наименование;
- 2) адресата;
- 3) следующие сведения об аудитор:

■ организационно-правовую форму и наименование, для индивидуального аудитора - фамилию, имя, отчество и указание на осуществление им своей деятельности без образования юридического лица,

- место нахождения,
- номер и дату свидетельства о государственной регистрации,
- номер, дату предоставления аттестата на осуществление аудиторской деятельности и наименование органа его предоставившего,

- 4) следующие сведения об аудируемом лице:

- организационно-правовую форму и наименование,
- место нахождения,
- номер и дату свидетельства о государственной регистрации;

- 5) вводную часть;

- 6) часть, описывающую объем аудита;

- 7) часть, содержащую мнение аудитора;

- 8) дату аудиторского заключения;

- 9) подпись аудитора.

Аудиторское заключение должно включать заявление о том, что ответственность за ведение бухгалтерского учета, подготовка и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности возложена на аудируемое лицо, и заявление о том, что ответственность аудитора заключается только в выражении на основании проведенного аудита мнения о достоверности этой финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РБ.

Аудитор должен датировать аудиторское заключение числом, когда был завершен аудит, так как данное обстоятельство предоставляет пользователю основания полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение события и операции, известные аудитору и возникшие до этой даты.

Поскольку аудитор должен составить аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности, подготовленной и представленной руководством аудируемого лица, аудитор не должен указывать в заключении дату, предшествующую дате подписания или утверждения финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица.

Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью. В случае если аудит осуществлялся индивидуальным аудитором, который самостоятельно проводил аудиторскую проверку, аудиторское заключение может быть подписано только этим аудитором.

К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с

требованиями законодательства РБ относительно подготовки такой отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете. Аудиторское заключение готовится в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Безоговорочно положительное, мнение должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в РБ.

Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

- факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, влияющей на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, но рассмотренной в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор в случае необходимости должен модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, указывающей на аспект, касающийся соблюдения принципа непрерывности деятельности аудируемого лица.

Аудитор также должен рассмотреть возможность модифицирования аудиторского заключения посредством включения части, указывающей на значительную неопределенность (иную, нежели соблюдение принципа непрерывности деятельности), пояснение которой зависит от будущих событий и которая может оказать влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор также может модифицировать аудиторское заключение посредством включения (после части с выражением мнения) части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

- а) имеется ограничение объема работы аудитора;

б) имеется разногласие с руководством относительно:

- допустимости выбранной учетной политики,
- метода ее применения,
- адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Обстоятельства, указанные в подпункте «а», могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения. Обстоятельства, указанные в подпункте «б», могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

Мнение с оговоркой должно быть выражено в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку: «за исключением влияния обстоятельств...» (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Отрицательное мнение следует выражать только тогда, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитор может иметь разногласия с руководством аудируемого лица по таким вопросам, как допустимость выбранной учетной политики, метод ее применения или адекватность раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Если такие разногласия являются существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

ТЕМА 3. РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

ВЭД регламентируется мерами государственного (национального) и международного регулирования

Государственное регулирование ВЭД – это система мер законодательного, исполнительного и контролирующего характера, призванных совершенствовать ВЭД в интересах национальной экономики.

Государственное регулирование внешнеторговой деятельности осуществляется посредством:

- 1) таможенно-тарифного регулирования (путем применения ввозных и вывозных таможенных пошлин);
- 2) нетарифного регулирования (путем введения количественных ограничений (квот) и иных запретов и ограничений экономического характера);
- 3) запретов и ограничений внешней торговли услугами и интеллектуальной собственностью;
- 4) мер экономического и административного характера, способствующих развитию внешнеторговой деятельности.

К оперативным мерам государственного регулирования ВЭД относятся:

- 1) таможенный режим;
- 2) квотирование и лицензирование товаров и услуг;
- 3) валютное регулирование

Организация таможенного контроля возложена на таможенный комитет, который издает правовые акты по таможенному режиму.

Таможенный режим — это установленная совокупность таможенных процедур, применяемых к предметам, пересекающим государственную границу. Таможенный режим в любой стране включает таможенный тариф, порядок пропуска предметов через государственную границу и меры, направленные на борьбу с контрабандой.

Квотирование и лицензирование обусловлены диспропорциями между мировыми ценами и ценами внутреннего рынка и связаны с ограничением определенных сделок.

Квота – ограничение объема экспорта или импорта товаров соответствующего вида, устанавливаемое государством, исходя из прогноза цен на данный товар на мировом рынке.

Валютное регулирование связано с защитой устойчивости национальной денежной единицы. Ответственность за организацию денежного обращения возложена на Национальный Банк Республики Беларусь.

Цели:

- содействие повышению производительности труда и качества национальной продукции;
- создание условий доступа отечественных предприятий на мировые рынки;
- защита национальных внешнеэкономических интересов, защита внутреннего рынка;
- создание и поддержание благоприятного международного режима во взаимоотношениях с различными государствами и международными организациями

Виды государственного контроля внешнеэкономической деятельности можно представить с помощью рисунка 3.1.



Рис. 3.1. Виды государственного контроля ВЭД

Организация таможенного контроля возложена на таможенные органы, которые издают нормативные акты по таможенному контролю. Валютный контроль направлен на защиту устойчивости национальной денежной единицы. Налоговый контроль осуществляет контроль за полнотой и своевременностью уплаты налогов всеми организациями – участниками ВЭД, зарегистрированными в соответствии с законодательством Республики Беларусь и обязанными платить налоги. Осуществление налогового контроля возложено на налоговые органы.

Государственное регулирование должно обеспечить:

- защиту экономических интересов отечественных производителей и субъектов ВЭД;
- создание равных возможностей для субъектов ВЭД;
- развитие всех видов ВЭД;
- привлечение иностранных инвестиций;
- поощрение конкуренции и ликвидация монополизма в сфере ВЭД.

Специфика внешнеэкономических операций заключается в том, что участники сделки (таможенные органы, банки) одновременно являются и контролирующими органами.

С одной стороны, результаты этих видов контроля (валютного, таможенного) могут служить для аудитора источниками информации об имевших место отклонениях, нарушениях при ведении ВЭД. С другой стороны, этой информации недостаточно для получения объективных и достаточных доказательств достоверности отражения валютных операций в бухгалтерском учете, их законности и эффективности.

Следует подчеркнуть, что аудиторский контроль не подменяет другие виды контроля, а имеет свои цели, заключающиеся в выражении независимого мнения о достоверности учета ВЭД; соответствии его действующему законодательству; его рациональности и эффективности.

Аудиторские проверки направлены на защиту интересов третьих лиц, в том числе потенциальных инвесторов и собственников бизнеса, в то время как валютный и таможенный контроль нацелены на Защиту государственных интересов.

Аудит проводится в соответствии с требованиями законодательства и условиями договора оказания аудиторских услуг. В отношении нормативного регулирования можно назвать следующие акты: Закон «Об аудиторской деятельности»; национальные правила аудиторской деятельности и др. Закон регулирует ряд вопросов, связанных с осуществлением аудита, определяет критерии обязательного аудита, определяет права и обязанности аудиторов и аудируемых лиц и т.д. Для проведения аудиторской проверки стороны заключают договор оказания услуг, в котором определяют объем работ, сроки проведения и подготовки заключения, порядок расчетов и др. На основе внутренних стандартов аудиторской деятельности организуется деятельность аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

Особенности и отличие аудита внешнеэкономической деятельности от других форм экономического контроля внешнеэкономической деятельности.

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

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

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

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

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

– большие затраты на передвижение товара от продавца к покупателю, которые несут оба участника внешнеэкономических поставок, что ведет к необходимости привлечения различных организаций, оказывающих услуги по продвижению экспортного или импортного товаров;

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

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

ТЕМА 4. АУДИТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

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

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

Основными направлениями аудита валютных операций являются:

– сбор документов, подтверждающих открытие валютных счетов и информирование об этом налоговых органов. Резиденты обязаны уведомлять налоговые органы по месту своего учета об открытии (закрытии) счетов (вкладов) и об изменении реквизитов счетов (вкладов) не позднее одного месяца со дня открытия (закрытия) или изменения реквизитов таких счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории Республики Беларусь, по утвержденной форме;

– проверка отражения в учете обязательной и необязательной продажи валютной выручки. В настоящее время государство не обязывает предприятия продавать валюту;

– проверка операций по покупке иностранной валюты;

- проверка переоценки валюты и учета курсовой разницы;
- проверка операций с наличной валютой, приобретаемой для выдачи командировочных;
- проверка ведения валютной кассы;
- проверка порядка получения валютных кредитов и займов;
- проверка своевременного и полного погашения кредитов и займов;
- проверка достоверности и корректности оценки сумм иностранной валюты, отраженной в формах финансовой отчетности;
- правильность учета затрат по расчетно-кассовому обслуживанию валютных счетов предприятия.

Главными источниками информации для проведения аудита учета валютных операций являются:

- главная книга;
- журнал-ордер № 1 и ведомость № 1;
- регистры синтетического и аналитического учетов кассовых операций по счету 50 «Касса»;
- приходные и расходные кассовые ордера;
- журналы регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, выданных доверенностей;
- кассовая книга;
- расписка инкассатора о приемке иностранной валюты на инкассацию;
- квитанция на взнос наличной иностранной валюты в кассу банка;
- приказы о направлении сотрудников в заграничные командировки;
- отчет об использовании средств в иностранной валюте;
- авансовые отчеты;
- договоры, заключенные с иностранными поставщиками товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности;
- счета на оплату от иностранных поставщиков;
- грузовые таможенные декларации, подтверждающие выпуск товаров в таможенном режиме «выпуск для внутреннего потребления»;
- документы, подтверждающие выполнение работ, предоставление услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности при совершении внешнеэкономических сделок (акты приемки-сдачи работ, услуг, складские расписки, лицензионные договоры и т.д.);
- банковские документы в виде выписок с валютного счета (текущего валютного счета, валютного счета за рубежом), аккредитивного счета, счета корпоративных карточек (расчетных или кредитных);
- регистры аналитического и синтетического учетов по счетам учета денежных средств, расчетов с поставщиками и подрядчиками, прочих доходов и расходов.

На рис. 4.1. отражены основные этапы проведения аудита валютных операций.

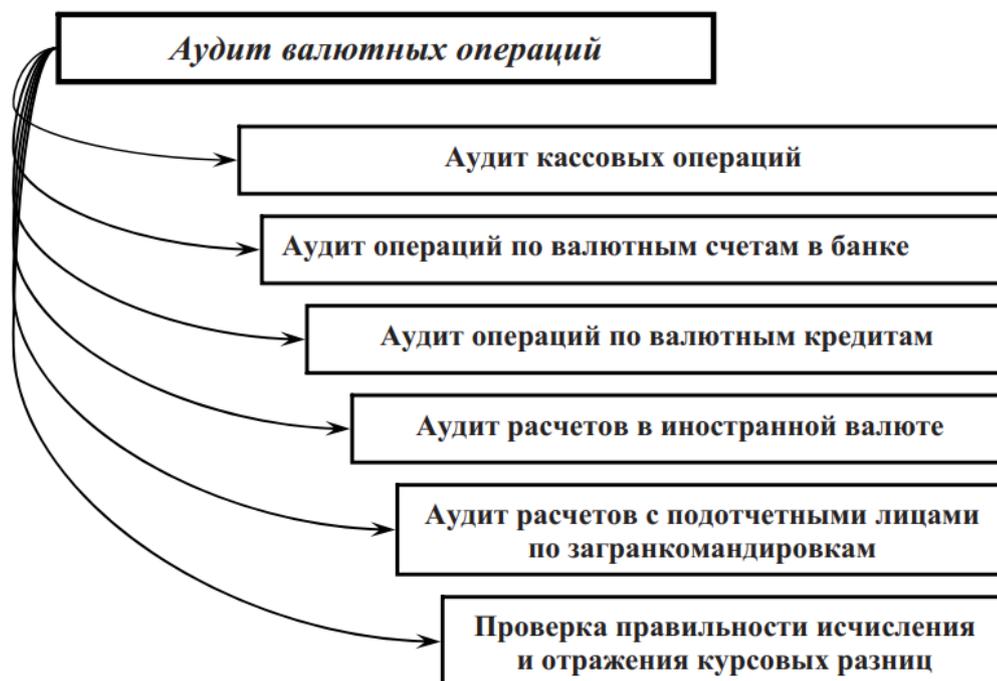


Рис. 4.1. Основные этапы проведения аудита валютных операций

При аудите валютных операций применяются следующие аудиторские процедуры:

- проверка документов;
- пересчет;
- проверка и наблюдение за тем, как соблюдается кассовая дисциплина;
- установление наличия валютных средств и валютных документов, отраженных в учете;
- проверяется полнота списания и оприходования валютных средств;
- сверка идентичности сумм поступлений из банка, которые содержатся в корешках чеков, выписках банков и приходных кассовых ордерах;
- анализ бухгалтерского баланса, главной книги или оборотно-сальдовой ведомости, приказа об учетной политике организации;
- сопоставление данных кредитных договоров и договоров займа с выписками валютного счета и отчетами кассира.

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

1. Ведутся ли отдельные кассовые книги на предприятии для учета денежных средств в рублях и в валюте или одна?
2. Как осуществляется регистрация приходных и расходных кассовых ордеров в иностранной валюте?
3. Как контролируются сроки нахождения иностранной валюты в кассе предприятия?

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

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

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

ТЕМА 5. АУДИТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Основная задача аудита экспортных операций – выражение мнения о правильности отражения в учете выручки от реализации экспортных товаров (работ, услуг), о достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок.

Источниками информации для проведения аудита учета экспортных операций являются:

- приказ об учетной политике предприятия;
- внешнеторговые контракты;
- договоры с транспортными и посредническими организациями;
- авансовые отчеты;
- банковские документы;
- счета-фактуры;
- накладные;
- товарные отчеты;
- грузовые таможенные декларации и товаросопроводительные документы;
- ведомости учета готовой продукции;
- ведомости учета отгруженной продукции;
- главная книга;
- книга покупок;
- журналы-ордера;
- налоговые декларации и бухгалтерская отчетность.

Аудит экспортных операций можно представить следующими **этапами**:

- 1) оценка организации системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета;
- 2) планирование аудита экспортных операций;
- 3) методические подходы к аудиту экспортных операций:
 - проверка документирования операций;
 - проверка аналитического учета экспортных операций;
 - проверка организации синтетического учета экспортных операций;

– анализ операций внешнеэкономической деятельности на соответствие нормативным документам;

4) заключительная часть аудита экспортных операций.

Аудит экспортных операций подразумевает осуществление следующих **процедур**:

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

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

проверка возмещения НДС при экспорте товаров;

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

Специфика осуществления экспортных операций предопределяет участки учетно-экономического процесса, где наиболее часто встречаются **нарушения, ошибки** и злоупотребления:

– искажение даты перехода права собственности на товар от продавца к покупателю;

– своевременность отражения в учете поступающей валютной выручки при экспорте товара;

– необоснованное списание по экспортным операциям;

– неправильное калькулирование себестоимости экспортных товаров.

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

Основным недостатком в работе мелких и средних организаций - участников внешнеэкономической деятельности, организаций, имеющих разовые внешнеторговые контракты, является отсутствие бухгалтерской экспертизы заключаемых контрактов. Работники бухгалтерии практически исключены из процесса согласования статей внешнеторговых договоров, в том числе и таких важнейших, как формы расчетов, штрафные санкции и т.д. Как следствие, в бухгалтерию поступают контракты с недостатками, которые искажают учет и отчетность. Поэтому аудитору следует больше внимание уделить тем разделам (статьям) контрактов, которые имеют непосредственное отношение к бухгалтерии:

– предмету экспортного контракта;

– порядку приемки товара по количеству и по качеству;

– цене и порядку расчетов;

– валютной оговорке;

– бухгалтерскому учету экспортных операций (порядку перехода права собственности на экспортируемые товары к покупателю, форме расчетов, участию или неучастию в экспорте посреднических организаций).

Кроме того, особое внимание аудитору следует обращать на организацию аналитического учета по экспортным сделкам, наличие в составе организации отдельных служб или специалистов, обеспечивающих ведение учета и контроля за внешнеэкономической деятельностью, а также определение степени влияния этой деятельности на финансовое состояние организации и оценку экономической целесообразности заключаемых контрактов.

Аудиторская проверка экспортных операций начинается с **оценки аудитором надежности внутреннего контроля** с точки зрения обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета. Оценка системы внутреннего контроля организации в отношении экспортных сделок переходит в область требований, установленных государством к валютному контролю, имеющему некоторые особенности, не свойственные организации, кроме внешнеэкономической деятельности.

Аудитор в ходе проверки системы внутреннего контроля в целом в организации должен оценить организацию валютного контроля в рамках внутреннего контроля.

Аудитор должен проанализировать систему бухгалтерского учета проверяемой организации, оценить систему внутреннего контроля и определить, насколько эффективно эти две системы отвечают требованиям выполнения задач бухгалтерского учета, определенных законодательством. При этом мнение аудитора об организации системы внутреннего контроля и системы учета является основанием для планирования степени детальности и выборочности проведения аудиторских процедур.

Аудит экспортной продукции проводится на основе плана аудиторской проверки, утвержденного аудиторской организацией и согласованного с проверяемой организацией до начала аудиторской проверки. При планировании и выявлении аспектов деятельности экономического субъекта, которые требуют специальных знаний, необходимо учитывать внешние и внутренние факторы, влияющие на его финансово-хозяйственную деятельность, методы и источники получения знаний о деятельности проверяемой организации. Для этого составляется программа (план) аудита (рис.5.1).

Наличие программы как элемента детализированного, конкретизированного планирования также обязательно, как и наличие самого плана. Детальная расшифровка действий аудитора и аудиторских процедур, необходимых для осуществления аудита, прописаны в программе аудита.

После изучения деятельности клиента аудиторы приступают непосредственно к проверке. Каждый аудитор вправе самостоятельно определять область сегментов, учитывая в первую очередь специфику проверяемой организации.

В общем случае выделяют следующие этапы:

- формирование себестоимости экспортируемой продукции;
- реализация продукции на экспорт;
- расчеты с бюджетом по НДС;

– операции по валютным счетам.

При осуществлении аудита экспортных операций аудиторю следует помнить, что бухгалтерский учет операций по приобретению товаров, предназначенных для экспортной реализации, ведется аналогично учету товаров, закупаемых для их реализации на внутреннем рынке.

До момента перехода права собственности товар должен учитываться экспортером на счете 45 «Товары отгруженные». Для отражения в учете выручки от реализации экспортных товаров должен быть определен момент перехода права собственности на товар от продавца к покупателю.

При этом реализуемый товар считается врученным покупателю с момента его фактического поступления во владение покупателя или указанного им лица.

Рабочий документ «Программа аудита экспортных операций по данным организации»

Перечень аудиторских процедур по разделам	Информационно-доказательная база
А. Оценка качества системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета	
Анализ системы внутреннего контроля	Рабочие документы аудитора, в том числе тест-вопросник
Оценка качества организации бухгалтерского учета	Рабочие документы аудитора, в том числе тест-вопросник
Б. Аудит учетной политики организации	
Ознакомление с Учетной политикой организации	Учетная политика, рабочий план счетов по экспортным и импортным операциям
В. Аудит учета себестоимости экспортируемой продукции	
Проверка полноты и правильности формирования себестоимости экспортируемой продукции	Учетная политика, главная книга, журналы-ордера, ведомости, карточки счетов учета затрат на производство продукции. Производственные, материальные отчеты, наряды-заказы. Экспортные договоры
Аудит формирования коммерческих расходов, списываемых на себестоимость экспортной продукции	Учетная политика. Экспортные торговые договоры. Карточки сч. 44 «Коммерческие расходы», первичные документы, подтверждающие факт совершения расходов
Проверка порядка определения сумм НДС, уплаченных по товарам, работам, услугам, использованным при производстве продукции, предназначенной для реализации на экспорт (реализованной на экспорт продукции)	Учетная политика, система аналитических счетов по сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», журнал операций по сч. 19, специальные налоговые расчеты, бухгалтерские справки, книги покупок, счета-фактуры полученные
Г. Аудит учета расчетов с покупателями экспортного товара	
Аудит обоснованности и возникновения дебиторской и кредиторской задолженности	Экспортные договоры. Регистры бухгалтерского учета по сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», сч. 90 «Продажи»
Анализ положений экспортных договоров	Экспортные договоры
Аудит полноты и своевременности отражения в учете выручки от реализации и переход права собственности на экспортируемый товар к покупателю	Журналы-ордера, ведомости, карточки сч. 90 «Продажи», сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Экспортные и импортные договоры. ГТД, товаросопроводительные документы, накладные
Д. Аудит учета расчетов с комиссионерами (поверенными, агентами) по посредническим договорам	
Проверка правильности отражения в учете отгруженного экспортного товара по посредническим договорам	Экспортные договоры, посреднические договоры
Проверка полноты и своевременности отражения в учете данных комиссионного отчета (отчета поверенного, агента)	Отчеты посредников, выписки из валютного счета
Аудит учета коммерческих расходов по реализации экспортного товара, понесенных посредником и подлежащих возмещению ему экспортером	Регистры бухгалтерского учета по счетам 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 90 «Выручка»
Аудит учета расчетов по комиссионному вознаграждению	Регистры бухгалтерского учета по счетам 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 90 «Выручка»
Е. Аудит учета операций по валютным счетам	
Проверка наличия договоров с банками на открытие валютных счетов	Договор с банками на открытие валютных счетов. Дополнительные соглашения
Проверка полноты банковских выписок, а также соответствия сумм по выпискам банка по валютному счету суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах	Банковские выписки по валютным счетам, первичные документы, приложенные к банковским выпискам
Проверка правильности отражения в учете операций по покупке иностранной валюты	Регистры бухгалтерского учета по счету 52 «Валютный счет», банковские выписки по валютным счетам, курсы валют
Проверка своевременности предоставления экспортером в банк поручения на перечисление валютной выручки и правильности отражения в учете операций по продаже иностранной валюты	Платежные поручения, выписки банка по валютным счетам, регистры бухгалтерского учета по счету 52, счету 91 «Прочие доходы и расходы», курсы валют
Проверка обоснованности использования валютной выручки, оставшейся в распоряжении организации после обязательной продажи	Платежные поручения, выписки банка по валютным счетам, регистры бухгалтерского учета по счету 52, курсы валют
Проверка переоценки средств на валютных счетах и сумм задолженности, выраженной в иностранной валюте	Регистры бухгалтерского учета по счетам 52, 91, курсы валют, данные о дебиторской и кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте
Ж. Аудит соблюдения организациями-экспортерами налогового законодательства	
Проверка порядка подтверждения факта экспорта товара	Налоговые декларации по НДС, комплект документов, предусмотренный ст. 165 НК РФ
Проверка порядка предъявления сумм НДС, относящихся к реализованной на экспорт продукции, к вычету	Налоговые декларации по НДС, книга покупок, специальные налоговые расчеты, бухгалтерские справки
Проверка порядка заполнения налоговой декларации по НДС	Налоговые декларации по НДС, книги покупок (продаж), регистры бухгалтерского учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС»
З. Оценка и анализ применимости допущения, принципа непрерывности деятельности организации	
Оценка эффективности экспортных операций	Результаты аналитических данных бухгалтерии

Рис. 5.1. Программа (план) аудита экспортных операций

Для подтверждения в бухгалтерском учете операций по реализации товара необходимо иметь документальное подтверждение перехода права собственности на этот товар к покупателю. В качестве таких документов выступают различные первичные документы:

- накладные;
- товарно-транспортные накладные;
- акты приема-передачи и т.д.

Для сбора и отражения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним предназначен счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Выручка, полученная по экспортному контракту, должна быть пересчитана для целей бухгалтерского учета в белорусские рубли на дату перехода права собственности по курсу Национального Банка Республики Беларусь, действующему на эту дату.

Задолженность покупателя за отгруженный товар должна быть пересчитана в рубли по официальному курсу на каждую отчетную дату, а также на дату погашения задолженности.

Расчеты с таможенными органами ведутся на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В зависимости от условий поставки, предусмотренных договором, у организации, экспортирующей товар, могут возникнуть расходы, связанные с движением товара, в рублях и иностранной валюте как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Такие расходы учитываются на счете 44 «Расходы на реализацию».

В состав коммерческих расходов при экспорте товаров или произведенной продукции включаются затраты организации:

- на подготовку товара к отгрузке;
- на транспортно-экспедиторские расходы;
- на хранение товара в пути;
- на страхование товара;
- на оплату таможенных сборов.

Эффективность внутреннего контроля за экспортным оборотом и сохранностью товарно-материальных ценностей, перемещаемых через таможенную границу РБ, обеспечивается надлежащим образом организованным учетом на следующих счетах:

- 43 «Готовая продукция»;
- 45 «Товары отгруженные».

Каждая партия экспорта товаров от момента погрузки до сдачи ее получателю должна отражаться по месту ее фактического нахождения, поэтому учет ведется на специальных карточках, ведомостях или книгах и должен предусматривать формирование данных о местонахождении каждой партии товаров в пути на территории РБ, в пограничных пунктах, в пути за пределами РБ и т.д.

Организация учета отгруженных экспортных товаров по каждому контракту в таком разрезе должна предусматривать и соответствующую

структуру регистров аналитического учета. В этих регистрах обычно предусмотрены дополнительные графы, предназначенные для отметок о переходе права собственности на товар.

Особенностью аудита учета производства экспортной продукции является то, что сумма НДС по приобретаемым для производства экспортной продукции материалам, сырью, товарам, услугам может быть предъявлена к вычету только после документального подтверждения факта экспорта (наличие ГТД, подтверждающей факт пересечения товаром границы РБ; выписка с валютного счета организации, подтверждающая поступление экспортной выручки). Поэтому при аудите учетной политики организации аудитор должен убедиться, что в ней зафиксирован порядок ведения раздельного учета затрат на производство продукции на экспорт от затрат на производство продукции для внутреннего потребления. При проверке учетной политики аудитору следует проверить критерии применения базы для распределения общехозяйственных расходов между продукцией, реализуемой в РБ и за ее пределами.

При осуществлении экспорта товаров по договорам комиссии с белорусским посредником учет у комиссионера ведется за балансом, так как он как контрактодержатель будет получать документы, являющиеся основанием для учета экспортных товаров по местам их конкретного местонахождения. Такой же учет может вести комитент, если комиссионер будет передавать ему своевременно необходимые документы. Наличие такого вида аналитического учета дает основания полагать, что в организации существует система внутреннего контроля за движением товаров по внешнеторговым контрактам. Надежность построения и функционирования такой системы аудитору необходимо закрепить соответствующими документальными доказательствами.

Документальным подтверждением исполнения экспортером своих обязательств по отгрузке товара в зависимости от вида транспорта являются:

- железнодорожная накладная международного сообщения;
- автотранспортная накладная;
- авиагрузовая накладная;
- коносамент.

Данные документы должны содержать все сведения о пункте назначения, пограничных пунктах пропуска, таможенной стоимости, количестве товара и т.д. Кроме того, к данным формам прикладываются товаросопроводительные документы (спецификации, сертификаты качества, происхождения и т. д.). На этих документах должны иметься штампы таможенных органов РБ свидетельствующие о произведенном таможенном оформлении товаров, уплате экспортной пошлины и сборов. Безусловно, важнейшим аудиторским доказательством являются грузовая таможенная декларация (ГТД), оформленная в соответствии с таможенным законодательством, акты проведенных таможенных ревизий, целевых проверок и т.д.

Аудитор в процессе проверки, организации и ведения бухгалтерского учета экспортных операций должен применять аудиторские процедуры по существу. Аудиторские процедуры по существу включают в себя либо детальную проверку правильности отражения в учете оборотов и сальдо по счетам, либо аналитическую процедуру.

Повышенным риском при аудите экспортных операций является своевременность отражения выручки от реализации в налоговом и бухгалтерском учете. Отражение выручки от реализации в бухгалтерском учете и для целей налогообложения отражается в момент перехода права собственности.

Аудитору необходимо помнить, что документальным подтверждением сдачи товара перевозчику является транспортный документ, соответствующий виду транспортировки:

- при морских перевозках – морской коносамент;
- при речных перевозках – речной коносамент;
- при железнодорожных – международная железнодорожная накладная;
- при автомобильных – автомобильная накладная;
- при международных почтовых отправлениях – почтовая квитанция.

До наступления момента перехода права собственности отгруженный на экспорт товар должен находиться на балансе участника внешнеэкономической деятельности.

После этого аудитор должен проверить полноту отражения в учете выручки от экспорта. Результаты данной аудиторской процедуры можно получить путем сравнения оборотов по счетам 62 и 90, которые должны быть равными. Необходимо учитывать, что равенство оборотов не гарантирует того, что такие записи делались по всем товарным партиям, перешедшим в собственность покупателей, что требует проведения дополнительной процедуры – сравнения номеров контрактов, по которым списывались товары и номеров контрактов, по которым отражалась выручка.

Для подтверждения правильности оборотов по кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» по экспортным поставкам необходимо сравнить итог кредитовых оборотов по этому счету с общей суммой дебетовых оборотов по валютному счету. При обнаружении непогашенной дебиторской задолженности иностранного партнера аудитор выясняет причины просрочки платежа по каждой сумме, какие меры принимались участником внешнеэкономической деятельности по ее взысканию.

При проверке контрактов по экспортным операциям аудитор должен обратить внимание на наличие в них определенных валютных условий:

- валютные цены на экспортируемую продукцию (например, евро по курсу НБ РБ);
- способа определения цены;
- валюты платежа;
- установления курса пересчета, в том случае когда валюта цены и валюта платежа различны;
- пунктов договора, предупреждающих потери в связи с изменением валютных курсов.

При аудите экспортных операций одной из задач аудитора является проверка полноты поступления валютной выручки на счет организации. Также следует обращать внимание на проверку правильности определения даты совершения операций в иностранной валюте, точность пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, в белорусские рубли.

Стоимость активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, для отражения в учете должна быть пересчитана в рубли по курсу НБ РБ, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте. Кроме того, обязательной задачей аудиторской проверки является проверка правильности отражения в учете курсовых разниц. Полнота и правильность формирования и раскрытия информации об операциях в иностранной валюте в бухгалтерской отчетности также подлежат аудиторской проверке.

В ходе аудита правильности определения прибыли по внешнеторговым сделкам анализируются счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 99 «Прибыли и убытки».

В случае если аудитор получил доказательства полноты отражения в учете валютной выручки, то доход от экспорта можно считать достоверным.

Кроме того, аудитору следует проверить, ведется ли учет расходов на реализацию по экспортным поставкам обособленно и в разрезе каждого контракта. Если учет не ведется обособленно и в разрезе каждого контрагента, то достоверность списания затрат на себестоимость проданной продукции можно считать некорректной, и как следствие этого – неправильно исчисленная сумма полученной прибыли.

Достоверность списания расходов и суммы прибыли можно подтвердить только в том случае, когда расходы по экспорту собираются на отдельном субсчете в разрезе контрактов.

Кроме того, состав расходов должен соответствовать базису поставки. Прочие доходы и расходы формируются из сумм курсовых разниц, штрафов, пеней и неустоек. Они должны учитываться на отдельном субсчете к счету 91 «Прочие доходы и расходы». Разница между курсом продажи (покупки) валюты и курсом НБ РБ на дату продажи (покупки) валюты учитывается также на специальном субсчете к счету 91 и в целях налогообложения относится к внереализационным доходам и расходам.

В целях проверки правильности отражения сумм прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете анализируются соответствующие субсчета к счету 91.

Подтверждением полноты отражения разницы между курсами продажи (покупки) валюты и курсом НБ РБ может служить количество продаж и покупок. Эти данные можно получить из журнала учета экспортно-импортных контрактов. По курсовым разницам необходимо проверить, входят ли корреспондирующие счета в группу счетов, на которых возникают курсовые разницы. Для целей налогообложения корректировка сумм курсовых разниц и разниц курсов не производится.

Для списания на убытки штрафов, пеней и неустоек организация должна иметь признание должника, выраженное в письменной форме, либо решение суда.

При получении налоговой декларации по НДС аудитор должен убедиться в правомерности применения нулевой ставки. Для этого необходимо проверять первичные документы по субсчету «Транзитный валютный счет», подтверждающие, что суммы поступившей валюты являются экспортной выручкой.

При этом аудитор должен знать, что к таким объектам налогообложения относятся товары, вывезенные в таможенном режиме экспорта, а также помещенные под таможенный режим свободной таможенной зоны при условии представления в налоговые органы документов, а также работы (услуги), непосредственно связанные с производством и реализацией товаров.

Кроме того, для применения ставки 0% налогоплательщик должен представить в налоговый орган документы, подтверждающие реализацию продукции на экспорт. Полный перечень таких документов содержится в НК РФ. Все документы подаются вместе с декларацией по НДС.

В процессе аудита должны учитываться такие виды нарушений, искажающие отчетность, как:

- недекларирование или недостоверное декларирование экспортных материальных ценностей;
- подлог документов или средств идентификации экспортером при вывозе экспортных материальных ценностей;
- вывоз экспортером материальных ценностей через таможенную границу РФ без прохождения таможенного контроля; неправомерное освобождение от таможенных платежей или их занижение (то есть на предприятии отсутствуют документы, подтверждающие наличие льгот);
- неуплата таможенных платежей в установленные сроки;
- некорректная корреспонденция счетов и др.

Для оформления результатов аудита экспортных операций накопленные факты (доказательства) должны быть систематизированы и отражены в рабочих документах аудитора. Рабочие документы должны оформляться четко, ясно, так как при поверхностном, нечетком, неконкретном изложении и плохом оформлении материалов невозможно определить сущность выявленных недостатков и нарушений экспортных операций.

Выявленные результаты аудита экспортных операций излагаются на основе проверенных данных и фактов, подтвержденных документами, результатами произведенных встречных проверок и инвентаризационных процедур, других аудиторских процедур, заключений специалистов и экспертов, объяснений должностных и материально ответственных лиц.

Обобщение фактов нарушений, выявленных в ходе аудита экспортных операций, должно содержать следующую обязательную информацию: какие законодательные, другие нормативные правовые акты или их отдельные положения нарушены, кем, за какой период, когда и в чем выразились нарушения, размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия этих нарушений. По результатам аудита должны быть сделаны обоснованные выводы и внесены предложения по устранению выявленных ошибок в учете.

ТЕМА 6. АУДИТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Аудит импортных операций также является важным направлением аудита внешнеэкономической деятельности. Проверка данного участка требует особого внимания, так как зачастую кредиторская задолженность перед поставщиками по внешнеэкономическим операциям отражена в бухгалтерском учете некорректно либо раскрыта не полностью.

Основной задачей аудита импортных операций является выражение мнения о правильности отражения в учете расходов по импорту товаров (работ, услуг), о достоверности формирования отчетности по импортным сделкам, подтверждение реальности исчисления финансовых результатов по импорту.

К источникам информации для проведения аудита учета импортных операций относятся:

- законодательные акты и нормативноправовые документы, регулирующие отношения импортеров с субъектами внешнеэкономической деятельности, банковскими учреждениями, государственными органами;
- таможенная документация, техническая документация (технический паспорт машин и оборудования) контракты, арбитражная документация;
- договорная и организационно-распорядительная документация;
- товаросопроводительная документация (сертификат о качестве товара), спецификация, упаковочный лист, транспортная, экспедиторская и страховая документация;
- производственно-финансовые планы, бизнес-планы;
- складская документация, счет-фактура, лицензия в случае экспорта товара (если товар является лицензионным);
- данные оперативного учета и отчетности;
- банковская документация, заявление на перевозки валюты, документы о недостатке и порче товара.

Программы (план) аудита импортных операций предусматривают следующие специфические процедуры:

- анализ документов (контрактов, паспортов сделок, инвойсов, коносаментов, международных товарно-транспортных накладных и пр.), которые подтверждают права клиента на отражение в бухгалтерском учете операций по формированию кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте;
- проверка порядка формирования стоимости товарно-материальных ценностей, оборудования и прочих активов, приобретенных в результате совершения импортных операций;
- проверка перехода права собственности при совершении внешнеэкономических операций (в соответствии с международным правом или импортными контрактами);
- проверка существования, точности измерения и полноты отражения в учете сумм НДС, подлежащего уплате на таможне;

- аудит импортных операций с участием посредника (комиссионера, агента и т.п.);
- проверка порядка отражения задолженности перед таможенными органами по таможенным платежам;
- проверка правоустанавливающих документов, своевременности отражения и стоимостной оценки сумм штрафных санкций, предусмотренных импортными контрактами.

Этапы проведения аудита импортных операций схожи с этапами проведения аудита экспортных операций и представлены на рис. 6.1.



Рис. 6.1. Основные этапы проведения аудита экспортных и импортных операций

Особенностью импорта является то, что налогообложение импортной продукции (товаров, работ, услуг) связано с удержанием налогов, что должно быть объектом аудита. При этом аудитор должен руководствоваться нормами международного права.

Для выражения своего мнения о достоверности отражения импортных операций аудитор должен учесть следующие факторы, связанные с выполнением импортных сделок:

- экономическую и политическую ситуации в странах – участницах сделок и их межгосударственные отношения;
- характеристику контрагентов;
- статус иностранного юридического лица;
- особенности налогообложения, определенные международными конвенциями.

При аудите импортных операций следует особо внимательно проверить правильность исчисления курсовых разниц. Они по расчетам с поставщиками пересчитываются на дату совершения операции и на дату составления отчетности за период. В соответствии с законодательством, датой совершения операций по импорту материально-производственных запасов считается дата перехода собственности к импортеру на импортируемые товары. Поэтому аудитор необходимо тщательно изучить положения внешнеторгового контракта и определить момент перехода права собственности от поставщика к покупателю.

Кроме того, аудитор выясняет, имеются ли факты переоценки стоимости оприходованных товаров, производится ли пересчет стоимости активов в связи с изменением курса иностранных валют по отношению к рублю и соответствуют ли такие операции законодательству.

Договор, который импортер заключает с нерезидентом на приобретение товара, является валютным договором как в ситуации, когда расчеты проводятся в иностранной валюте, так и при использовании белорусских рублей.

У импортера может возникнуть обязанность зарегистрировать валютный договор. Это нужно сделать, если сумма (ориентировочная сумма) денежных обязательств по договору равна или превышает сумму, эквивалентную 4000 базовых величин.

ТЕМА 7. АУДИТ ПОСРЕДНИЧЕСКИХ (БАРТЕРНЫХ) ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Предметом отдельной проверки должны быть все сделки, по которым или совсем не производятся денежные расчеты, или они ограничены. Очень часто такие сделки организации классифицируют как **бартерные**.

При аудите сделок встречной торговли и посреднических операций аудиторская организация должна понимать деятельность проверяемого экономического субъекта в достаточной степени, чтобы правильно оценивать события, операции, используемые методы учета, которые могут оказывать существенное влияние на достоверность проверяемой информации, на ход проведения проверки или на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении.

Основной особенностью аудита внешнеэкономических сделок является то, что они выходят за рамки одного государства. Соответственно, информационная база значительно шире, чем при оценке других видов операций организации. Особенностью применения усложненных схем

организации международной торговли и, соответственно, расчетов между контрагентами, является тот факт, что многие сделки просто не могли бы быть осуществлены, даже несмотря на то, что товар экспортера однозначно принимался бы рынком импортера.

Одна из характерных **особенностей** внешнеэкономической деятельности состоит в том, что участниками внешнеэкономических операций являются таможенные органы и банки, которые также осуществляют валютный и таможенный контроль, что влечет за собой необходимость применения в ходе аудита большего числа нормативных актов в области валютного и таможенного регулирования.

Следует отметить, что аудит не подменяет собой контроль за достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемый в соответствии с законодательством РБ уполномоченными государственными органами. Пользователями результатов аудиторских проверок являются инвесторы и собственники бизнеса, в то время как таможенный и валютный контроль направлен на соблюдение интересов государства.

Товарообменная операция – это операция, осуществляемая в пределах исполнения договоров, в том числе внешнеэкономических, которые предусматривают обмен продукции, товара, за исключением работ, услуг, на эквивалентное по стоимости количество другого товара по товарообменным (бартерным) договорам, предусматривающим полный или частичный расчет в товарной форме.

То есть бартерной операцией признается операция, в ходе которой происходит обмен товара на товар или продукции собственного производства на товар. Операции, при которых на товар обмениваются работы и (или) услуги, бартерными не являются.

Так, к примеру, обмен собственной продукции или приобретенного товара на сырье и материалы либо на товар, предназначенный для последующей реализации, будет являться бартерной операцией.

При заключении и исполнении внешнеторговых обменных договоров резиденты Республики Беларусь должны руководствоваться нормами Указа Президента Республики Беларусь от 27.03.2008 № 178 «О порядке проведения и контроля внешнеторговых операций» (далее - Указ № 178).

Внешнеторговый договор – это договор между резидентом и нерезидентом, предусматривающий возмездную передачу товаров, охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выполнение работ, оказание услуг.

Способы завершения внешнеторговой операции при экспорте и при импорте установлены законодательством.

Так, в частности, внешнеторговая экспортная операция может быть завершена путем неденежного прекращения обязательств способами, определенными Советом Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь в п.1 постановления от 30.04.2009 № 548/8 «О некоторых вопросах прекращения обязательств по внешнеторговым операциям при экспорте и внешнеторговым договорам при

выкупе предмета лизинга» (далее - постановление № 548/8) (абзац 6 подп.1.7 п.1 Указа № 178).

Так, при экспорте внешнеторговая операция в установленные Указом № 178 сроки может быть завершена путем:

- полного или частичного зачета встречных однородных требований, вытекающих из внешнеторговых договоров при их исполнении;
- полного или частичного зачета встречных однородных требований при исполнении внешнеторговых договоров, предполагающих экспорт товаров по одному договору и импорт товаров по другому договору, после состоявшейся между нерезидентами Республики Беларусь уступки требования либо перевода долга;
- полного или частичного зачета встречных однородных требований при исполнении внешнеторговых договоров, предполагающих выполнение строительных, специальных, монтажных работ и (или) оказание услуг в строительстве на территории Республики Беларусь, и связанных с ними договоров создания объекта долевого строительства после состоявшейся между нерезидентами Республики Беларусь в установленном порядке уступки требования либо перевода долга;
- проведения безналичных расчетов, осуществляемых на основе клиринга в соответствии с международными договорами Республики Беларусь;
- обмена на эквивалентные по стоимости количество товаров, объемы охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выполненных работ, оказанных услуг, оформленного двусторонним внешнеторговым договором мены;
- прекращения обязательств новацией;
- прекращения обязательств, вытекающих из внешнеторговых договоров, с предоставлением взамен исполнения отступного, размер, сроки и порядок предоставления которого устанавливаются сторонами.

Договор мены – это сделка, по которой каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой (п.1 ст.538 Гражданского кодекса Республики Беларусь, далее - ГК).

К договору мены применяются соответственно правила о купле-продаже (глава 30 ГК), если это не противоречит правилам главы 31 ГК и существу мены. При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен (п.2 ст.538 ГК).

Таким образом, Указ № 178 и постановление № 548/8 позволяют заключать внешнеторговые договоры мены, то есть товарообменные (бартерные) операции.

В рамках внешнеторговых договоров мены резидент Республики Беларусь выступает одновременно экспортером и импортером.

Если иное не предусмотрено международными договорами Республики Беларусь, денежные обязательства по валютным операциям между субъектом валютных операций - резидентом и между субъектом валютных операций - нерезидентом могут быть выражены и исполнены в иностранной валюте, официальный курс белорусского рубля к которой установлен

Национальным банком Республики Беларусь (п.24 Правил проведения валютных операций, утвержденных постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.04.2004 № 72).

Перечень иностранных валют, по отношению к которым курс белорусского рубля устанавливается Национальным банком Республики Беларусь, приведен в постановлении Правления Национального банка Республики Беларусь от 20.08.2001 № 208 «О порядке установления официального курса белорусского рубля по отношению к иностранным валютам» (далее - постановление № 208).

При совершении товарообменных операций расчеты денежными средствами не производятся. Однако стоимость обмениваемых товаров также должна определяться в валюте, которая поименована в постановлении № 208.

В силу различных обстоятельств может возникнуть необходимость изменения условий товарообменных операций, в том числе частичного расчета денежными средствами. Поэтому валюта расчетов должна соответствовать установленному в постановлении № 208 перечню.

Термин «**встречная торговля**» (countertrade) является для международного бизнеса обобщенным термином, под который подпадают многие как традиционные, так и превращенные формы международных операций.

Встречную торговлю, например, можно заметить как в простых товарообменных операциях (чистый бартер), так и в оплате сложнейших пакетов конструкторно-инжиниринговых услуг по созданию производственных объектов за рубежом теми товарами, которые будет выпускать данный объект (компенсационная сделка на основе «соглашения о разделе продукции»). Именно поэтому встречную торговлю во всем ее видовом многообразии следует отнести к особому методу реализации международных бизнес-операций, основное отличие которого состоит в его «валютоэкономной природе».

Как метод реализации международных бизнес-операций встречная торговля отличается значительным многообразием форм. Наиболее характерным признаком любой из форм встречной торговли является полное или частичное замещение денежных эквивалентов экспортируемых товаров, которые либо необходимы самому экспортеру, либо являются с его точки зрения высоколиквидными товарами. Иными словами, экспортер идет на условия встречной торговли в тех случаях, когда имеет технологический, коммерческий или политический интерес к товару, предлагаемой импортером в качестве безвалютного эквивалента в международной сделке купли-продажи.

Можно выделить шесть основных **форм встречной торговли**:

– «чистый бартер» (barter) – сделка непродолжительна и (как правило) ограничена взаимным обменом товара на товар с установлением стоимостного эквивалента обмена;

– «клиринговое соглашение» (clearing) – денежных расчетов (как правило) нет, сделка имеет продолжительный характер, и с обеих сторон могут участвовать группы товаров (списки). Третьи стороны к сделке не привлекаются. В случае «хронической» задолженности одной из сторон или

при разрыве клирингового соглашения проводится сальдирование деньгами или приемлемыми девизами:

- «свитч» (switch) – денежных расчетов, как правило, нет. Сделка имеет продолжительный характер, и с обеих сторон могут участвовать группы товаров (списки). В урегулировании взаимоотношений экспортера и импортера часто принимают участие третьи стороны (например, клиринговый брокер);

- «оффсет» (offset) – денежные расчеты предусмотрены, взаимные обязательства не ограничены только двусторонней закупкой товара;

- «встречная закупка» (counter purchasing) – денежные расчеты предусмотрены, экспортер обязан закупить товар у импортера. Происхождение товара, закупаемого у импортера, не должно быть связано с использованием товара, приобретенного у экспортера;

- «байбэк» (huystack) – денежные расчеты предусмотрены. Экспортер обязан закупить товар у импортера, закупаемый товар производится импортером с использованием товара, приобретенного у экспортера, и по стандартам, установленным экспортером.

Непосредственно аудиторская проверка начинается с оценки аудитором надежности внутреннего контроля с точки зрения обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета. При планировании аудита следует ознакомиться с учредительными документами экономического субъекта для получения сведений:

- о характере и видах деятельности клиента;
- о структуре уставного капитала;
- другой информации.

Аудиторской проверке подлежат все внешнеторговые сделки, по которым денежные расчеты не производятся, либо они ограничены.

При проверке таких операций аудитор должен также руководствоваться нормами Указа Президента Республики Беларусь от 27.03.2008 № 178 «О порядке проведения и контроля внешнеторговых операций» (далее - Указ № 178).

Формы встречной торговли различны, их можно разделить на несколько видов:

- встречные закупки;
- бартерные;
- компенсационные.

Встречные закупки – это обязательства иностранных экспортеров по встречным закупкам товаров, предлагаемых покупателям. Выполнение встречных обязательств экспортером обеспечивается предоставлением ими банковской гарантии или правом удерживать сумму из платежей. В этом случае составляется два контракта – на основную поставку и на встречную.

Встречные закупки, как правило, осуществляются по инициативе импортера и являются средством давления на экспортеров при помощи конкуренции между ними.

Бартерные операции представляют собой обмен согласованного количества одного товара на другой. В таких операциях либо устанавливается количество взаимопоставляемых товаров, либо указывается сумма, в рамках

которой контрагенты обязуются поставить товары. При определении стоимости поставляемой продукции в качестве базовой используется мировая цена на данный товар с учетом расходов на товародвижение. Для бартерных операций характерна практически одновременная поставка сторонами установленного количества товаров в согласованные пункты назначения.

Торговая компенсационная сделка – это одна краткая операция на небольшую сумму по обмену разнородными товарами, которые обычно не связаны между собой. Промышленные компенсационные операции производятся на более крупную сумму и обычно включают обмен товарами, схожими по своим основным характеристикам.

Для целей аудита целесообразно разделить всех **источников** на внутренние и внешние. К внешней доказательной базе при проведении аудита прежде всего необходимо отнести информационные ресурсы банков, таможенных органов, осуществляющих контроль за торговой деятельностью организаций. Например, ГТД, платежные документы уполномоченных банков. Получение аудиторских доказательств (источников информации) из указанных документов является эффективным способом сбора и обобщения данных.

К **внешним доказательствам** (источникам информации) внешнеэкономических торговых операций также следует отнести информацию о политической и экономической ситуации в отношении стран, субъектами которых являются контрагенты по сделке; информацию о денежно-кредитной и бюджетной политике государства; отраслевую информацию; характеристику контрагентов; законодательную и справочно-информационную базу и т.д.

К **внутренним доказательствам** (источникам информации) относятся сведения, создаваемые самой организацией: правовые документы (к ним относятся учредительные документы, которые являются обоснованием для аудитора при определении возможности осуществления данного рода деятельности. Проверяется правильность их составления, своевременность оформления и регистрации изменений позволяет сделать вывод о законности существования организации в целом.

С точки зрения права аудитор должен оценить банковские и таможенные документы; учетную и налоговую политику; торговые контракты; договоры с транспортными организациями, организациями; первичные документы (товарные накладные, инвойсы, акты, счета-фактуры, ведомости учета готовой продукции, ведомости учета отгруженной экспортной продукции и т.д.); данные бухгалтерской отчетности; внутренние приказы организации-экспортера.

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

Для оценки системы внутреннего контроля целесообразно провести тестирование (табл. 7.1).

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

№ п/п	Вопросы тестирования	Ответы (примерные)		Примечание (примерные)
		Да	Нет	
А. Внутренний контроль				
1	Существуют ли на предприятии внутрифирменные стандарты документов (справки, отчеты), отслеживающие продвижение экспортного, импортного товара, его оплату и предназначенные для обмена данными внутри фирмы?		+	Только первичные учетные документы
2	Существует ли защита базы данных по экспортным и импортным контрактам?		+	Вход в базу данных не защищен паролем
3	Существует ли ограниченный доступ лиц, работающих на фирме, к учетной информации по экспортным и импортным контрактам?	+		Доступ к информации имеют работники бухгалтерии и руководство
4	Проводится ли в организации обмен документов по экспортным и импортным контрактам в электронном виде?	+		Обмен документов по экспортным и импортным контрактам в электронном виде проводится в основном между службами бухгалтерии, маркетинга и сбыта
5	Существует ли система контроля за авторизацией аналогов электронных подписей?	+		
6	Существуют ли в организационной структуре предприятия службы, контролирующие продвижение экспортной и импортной продукции на всех этапах реализации?	+		Служба сбыта отвечает за своевременность и полноту поставки экспортной продукции покупателю, но полного систематизированного контроля за экспортом на всех этапах реализации не осуществляет
7	Соблюдаются ли определенные правила и условия хранения продукции: при транспортировке, на складе?	+		Условия хранения на складе и при транспортировке соответствуют базисным условиям поставки, предусмотренных экспортными контрактами
Б. Система бухгалтерского учета				
8	Экспортные и импортные контракты заключаются с постоянными контрагентами?		+	Организация не имеет постоянных покупателей и заказчиков
9	Фирма имеет одноразовые экспортные и импортные контракты?	+		В течение отчетного года организация заключала одноразовые экспортные и импортные договора на поставку продукции
10	Поставка экспортной продукции осуществляется: по прямым экспортным договорам; по посредническим договорам?	+		Основная часть поставок продукции на экспорт в отчетном году осуществлялась по посредническим договорам
11	Экспортные и импортные контракты совершаются через один обслуживающий банк?	+		
12	Ведется ли аналитический учет экспортной и импортной продукции по партиям в разрезе стран и контрагентов?		+	Аналитики нет
13	Утверждено ли Учетной политикой организации Рабочий план счетов по экспортным и импортным операциям	+		
14	Предусмотрено ли ведение аналитического учета по счетам учета расчетов с покупателями в разрезе видов задолженности, сроков ее возникновения?	+		
15	Предусмотрено ли Учетной политикой организации наличие положений, регламентирующих раздельный учет выручки от реализации товаров на экспорт и прочей реализации?	+		
16	Предусмотрено ли Учетной политикой наличие положений, устанавливающих порядок ведения раздельного учета затрат по видам деятельности, к которым применяются различные ставки по НДС?	+		

Рис. 7.1. Тесты при оценке системы внутреннего контроля

Тесты средств контроля выполняются с целью получения аудиторских доказательств относительно эффективности:

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

– работоспособности средств внутреннего контроля в течение рассматриваемого периода.

Согласно представленным ответам работников службы бухгалтерии можно сделать вывод, что уровень системы внутреннего контроля за осуществлением внешнеторговых операций соответствует средней оценке.

Подготовка и составление плана и программы аудита являются заключительным этапом планирования аудита экспортных операций. Пример рабочего документа аудитора - Общий план аудита внешнеэкономических операций по данным организации представлен в таблице 7.2.

Рабочий документ аудитора. «Общий план аудита внешнеэкономических операций по данным организации»

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Источники информации при аудите
1	Опрос – оценка качества системы внутреннего контроля	Рабочий документ аудитора «тест-опросник»
2	Аудит учетной политики	Учетная политика организации
3	Аудит учета встречных закупок	Устав предприятия
4	Аудит учета компенсационных сделок	Контракты, первичные документы и учетные регистры
5	Аудит учета операций по валютным счетам.	Первичные документы и учетные регистры
6	Аудит соблюдения организациями-экспортерами и импортерами налогового законодательства.	Устав организации, учетная политика, регистры бухгалтерского учета
7	Оценка применимости допущения принципа непрерывности деятельности организации.	Первичные документы и учетные регистры

Детальная расшифровка действий аудитора и аудиторских процедур, необходимых для осуществления аудита, прописаны в общем плане и программе аудита. При планировании и выявлении аспектов деятельности экономического субъекта, которые требуют специальных знаний, необходимо учитывать внешние и внутренние факторы, влияющие на его финансово-хозяйственную деятельность, методы и источники получения знаний о деятельности проверяемой организации.

Учет встречных закупок ведется в том же порядке, что и учет экспортно-импортных операций – отдельно по каждому виду контракта, с отражением в учете взаимных денежных средств.

Компенсационные сделки предусматривают продажу оборудования и комплектных производств с последующей оплатой встречными поставками произведенной продукции, а также предоставление лицензий и технологий с последующей оплатой продукции, полученной с их использованием. Поэтому может быть использована особая схема бухгалтерского учета, которая должна учитываться и проверяться аудитором.

1. Проверка оборудования, поставленного партнером и принимаемого на балансовый учет. При этом его покупная стоимость формируется так же, как покупная стоимость импортных товаров.

2. Изучение информации о том, осуществляется ли в счет погашения задолженности иностранному партнеру отгрузка экспортной продукции, произведенная на этом оборудовании. При каждой такой отгрузке на момент перехода права собственности в учете отражается выручка от продажи, относящаяся в погашении задолженности.

Дебет счета 60, субсчет «Расчеты с иностранными поставщиками по компенсационным сделкам» Кредит счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

При бартерных сделках законодательство предусматривает обязанность организаций по ввозу на таможенную территорию РБ эквивалентных по стоимости товаров, оказание услуг и т.д. в сроки, установленные законодательством РБ для валютных операций. При этом срок исчисляется с даты выпуска экспортируемых товаров таможенными органами РБ, то есть бартерный контракт должен содержать четко оговоренные сроки экспорта-импорта, а также перечень документов, подтверждающих факт выполнения обязательств.

В ходе аудита учета внешнеторговых бартерных сделок следует уточнить:

- какой уполномоченный таможенный орган осуществляет учет внешнеторговых бартерных сделок;
- какие сведения содержит документ учета внешнеторговой бартерной сделки;
- порядок оформления документа по учету внешнеторговой бартерной сделки;
- сроки получения от белорусских юридических и физических лиц документов по внешнеторговой сделке;
- информацию об исполнении обязательств по внешнеторговой бартерной сделке;
- исполнение всех обязательств по внешнеторговой бартерной сделке;
- наличие документа учета с актуализированной информацией.

Аудитору также необходимо обратить внимание на имеющиеся в договоре условия и формы удовлетворения претензий в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения сторонами обязательств. Удовлетворение этих претензий может осуществляться дополнительными поставками или путем уменьшения поставок контрагентом.

Особое внимание при проверке следует обращать на количественные соотношения обмениваемых товаров, для него недостаточно определить общую сумму сделки, то есть «уравновешенность» по стоимости экспорта и импорта товаров. Количество каждого товара соответственно будет зависеть от его цены. Цена – это обязательный элемент бартерного договора и в этом договоре должны быть определены номенклатура товаров, их количество и цена по каждой товарной позиции.

Эквивалентность обмена товара достигается, если в основе сделки лежат мировые цены, скорректированные на общий базис поставки (этот расчет аудитор может произвести самостоятельно). В бухгалтерском учете такие сделки представляют собой движение двух встречных потоков товаров, работ и услуг. В бартерной сделке каждая из сторон выступает одновременно в роли продавца и покупателя. В связи с этим бухгалтерский учет передачи обмениваемых товаров представляет собой отражение в учете движения двух товарных потоков – экспортируемых и импортируемых товаров. Каждый из них должен быть своевременно поставлен на учет, для него в договоре должен четко указываться момент перехода права собственности к покупателям. Именно от особенностей определения этого момента и зависят варианты построения учетных схем, с которыми аудитор может встретиться при проведении проверки.

Высокий аудиторский риск связан также и с проверкой посреднических операций, так как при отражении их в учете часто возникают существенные искажения бухгалтерского учета.

Если отсутствуют договора на оказание посреднических услуг, то сделка должна оформляться двумя контрактами – на экспорт и импорт. В этом случае выручкой является не разница в цене товара, а его экспортная стоимость. Цена закупленного, то есть импортного товара является расходами экспорта. И хотя по сумме вознаграждения равна разнице в цене, тем не менее она должна выявляться на счете «Доходы и расходы по текущей деятельности» в развернутом виде без уменьшения кредитового оборота по счету.

Проверяя посреднические операции, аудитор проводит анализ договоров комиссии, заключенных белорусскими экспортерами и импортерами с посредниками. Общим для всех разновидностей договоров комиссии является отсутствие у комиссионера права собственности на товар. Расчеты с фактическими покупателями товаров осуществляет комиссионер как сторона договора, но выручка от реализации должна отражаться у него в учете как кредиторская задолженность перед собственником товара (комитентом). За оказываемые услуги комиссионер получает вознаграждение, являющееся его выручкой от продажи услуг. Все расходы, оплачиваемые комиссионером, должны возмещаться ему за счет комитента.

По данным результатов проверки аудитор должен сделать обоснованные выводы и внести предложения по устранению выявленных ошибок в учете сделок встречной торговли, посреднических операций, рекомендовать руководству экономического субъекта внедрение более прогрессивных методов учета внешнеторговой деятельности, которые бы способствовали улучшению информационных и управленческих аспектов бухгалтерского учета. Кроме того, наметить предложения по использованию выявленных резервов в целях повышения эффективности торговли с внешними контрагентами.

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

- большая продолжительность осуществления операций по экспорту товара во времени вследствие значительной удаленности друг от друга участников внешнеэкономической сделки (покупателя и продавца);
- необходимость пересечения товаром таможенной границы, обусловленная тем, что один из участников внешнеэкономической сделки (покупатель или продавец товара) непременно находится за границей;
- осуществление расчетов между покупателем и продавцом товара в иностранной валюте в подавляющем большинстве случаев;
- сопряженность продвижения товара от продавца к покупателю с большими затратами, которые несут оба участника внешнеэкономической сделки (каждый из них в части, обусловленной конкретным базисным условием поставки);
- наличие большого числа мест возникновения затрат, то есть необходимость привлекать множество различного рода организаций,

оказывающих услуги или выполняющих работы по продвижению экспортного товара.

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

- методология бухгалтерского учета в Республике Беларусь и основы международного учета;
- таможенное законодательство;
- законодательство по налогам и сборам;
- принципы международных коммерческих договоров и обычаи международного торгового оборота;
- законодательная основа, формирующая правовые отношения условий поставки и ответственности за их нарушение;
- законодательство по валютному регулированию и контролю.

ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Понятие, сущность ВЭД и её содержание. Цели и задачи ВЭД предприятия. Основные формы внешнеэкономической деятельности белорусских предприятий. Объекты ВЭД

Тестовые задания:

1. Установите правильную последовательность категорий международных коммерческих терминов (ИНКОТЕРМС):

- а) основной фрахт не оплачен (группа F);
- б) отправление (группа E);
- в) прибытие (группа D);
- г) основной фрахт оплачен (группа C).

2. Установите правильную последовательность базисных условий поставки (ИНКОТЕРМС) в зависимости от увеличения стоимости (по нарастающей):

- а) CIF;
- б) DDU;
- в) EXW;
- г) FOB;
- д) DDP.

3. ВЭД для большинства предприятий является:

- а) особым видом производственно-хозяйственной деятельности;
- б) основным элементом функций менеджмента;
- в) частью их производственно-коммерческой деятельности;
- г) предметом сделки купли-продажи.

4. Валютные и финансово-кредитные операции в качестве вида ВЭД предприятий и фирм не следует рассматривать:

а) как сопровождающие любую внешнеторговую сделку в виде финансовых обязательств;

б) в качестве самостоятельных специфических видов ВЭД в финансово – банковской сфере;

в) в виде валютных операций, совершаемых в целях избежания курсовых потерь;

г) в виде страховых операций.

5. Выбор предмета сделки относится к функции:

- а) социальной;
- б) оперативно-коммерческой;
- в) организационно- экономической;
- г) производственно-хозяйственной.

6. Кто в области государственного регулирования внешнеторговой деятельности вводит количественные ограничения экспорта и импорта в соответствии с законодательством:

- а) Президент РБ;

- б) Министерство промышленности;
- в) Министерство финансов РБ;
- г) Правительство РБ.;
- д) министерство антимонопольного регулирования и торговли.

7. Какое из определений внешнеторговой деятельности является правильным:

а) ВТД – это предпринимательство в области обмена товарами, работами, услугами, информацией и результатами интеллектуальной деятельности между производственными структурами внутри государства;

б) ВТД – это вид деятельности, смысл которой состоит в безусловном обеспечении экспортных поставок для государственных нужд;

в) ВТД – это деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью;

г) ВТД – это процесс международного обмена товарами.

8. К ВЭД не относится:

а) производственно-хозяйственная функция;

б) оперативно-коммерческая функция;

в) организационно-экономическая функция;

г) организационно-кадровая функция.

9. Обеспечение межправительственных торговых соглашений Республики Беларусь относится к:

а) внешней торговле;

б) ВЭД;

в) ВЭС;

г) внешнеторговой деятельности.

10. Планирование внешнеторговой операции является элементом функции ВЭД:

а) организационно-экономической;

б) производственно-хозяйственной;

в) оперативно-коммерческой;

г) социально-экономической.

11. Одна из форм сотрудничества между иностранными партнерами в различных, но конструктивно связанных между собой процессах технологического разделения труда в составе ВЭД предприятий и фирм – это:

а) международное инвестиционное сотрудничество;

б) международная производственная кооперация;

в) валютные и финансово-кредитные операции;

г) внешнеторговая деятельность.

12. Базируется на критериях предпринимательской деятельности, структурной связи с производством и отличается правовой и экономической автономностью - это:

а) ВЭС;

б) внешняя торговля;

в) международная торговля;

г) ВЭД.

13. Какой документ содержит общепринятые обычаи международной торговли, которые принято называть базисными условиями поставки товара:

- а) Закон «Об аудиторской деятельности»;
- б) инвойс;
- в) ИНКОТЕРМС.
- г) Контракт купли – продажи.

14. Предложение продавца, направленное конкретному покупателю и содержащее срок для ответа, называется:

- а) оферта;
- б) акцепт;
- в) твердая оферта;
- г) свободная оферта.

15. Внешнеторговым контрактом можно назвать любой контракт, заключенный между контрагентами из разных стран:

- а) на товары в материально – вещественной форме, услуги, результаты творческой деятельности;
- б) на товары в материально – вещественной форме и результаты творческой деятельности;
- в) только на товары в материально – вещественной форме;
- г) на товары в материально – вещественной форме и услуги.

16. Во внешнеторговых перевозках важнейшим документом, удостоверяющим наличие договора перевозки морским или речным транспортом и конкретизирующим его условия, является:

- а) чартер;
- б) коносамент;
- в) генеральный акт;
- г) манифест.

17. Внешнеторговая сделка может быть оформлена следующими документами – 1) контракт, 2) оферта продавца и акцепт ее покупателем, 3) подтверждение продавцом заказа покупателя:

- а) только 1;
- б) 1,2 и 3;
- в) 1 и 2;
- г) 1 и 3.

18. Базисные условия поставки ИНКОТЕРМС носят характер:

- а) обязательный для поставщика товара;
- б) рекомендательный;
- в) обязательный для покупателя, если он самостоятельно перевозит товар;
- г) обязательный для обеих сторон.

19. Твердая оферта делается:

- а) одному возможному покупателю, но устанавливается твердый срок для запроса – контроферты покупателя;
- б) нескольким возможным покупателям, но предпочтение отдается тому из них, от кого раньше будет получено согласие с условиями оферты;
- в) нескольким возможным покупателям, но имеет определенный срок действия;

г) одному возможному покупателю.

Задание 1. Во внешнеторговом контракте условие доставки указывается на условиях СІР, а цена товара – на условиях FOB. Прокомментируйте правильность или неправильность данного положения в контракте.

Задание 2. Товар находится в порту отправления. Вы, Экспортер, предлагаете базисные условия поставки с наименьшей для себя ответственностью и в то же время опасаетесь потерять свою долю выручки от услуг по перевозке и страхованию товара. Поясните ваш подход к выбору базиса поставки.

ТЕМА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Методика проведения аудита участников ВЭД. Сбор аудиторских доказательств и составление рабочих документов результатам аудита ВЭД. Оценка полученной информации и подготовка аудиторского заключения о достоверности показателей отчетности организации-участника ВЭД.

Тестовые задания:

1. Отчетность предприятий, занимающихся внешнеэкономической деятельностью, согласно нормативным актам Республики Беларусь, составляется в следующей валюте:

- а) в иностранной валюте и белорусских рублях
- б) иностранной валюте
- в) белорусских рублях

2. Основной целью аудита внешнеэкономической деятельности является выражение мнения:

- а) об оценке эффективности внутреннего контроля
- б) о существующей системе учета на предприятии
- в) о достоверности данных бухгалтерской отчетности
- г) о формировании достоверной информации на бухгалтерских счетах

3. План аудита организации – участника ВЭД включает в себя:

а) описание предполагаемых объемов и порядка проведения аудиторской проверки

- б) распределение обязанностей между членами проверяющей групп
- в) перечень аудиторских процедур
- г) последовательность этапов проверки с указанием ответственных лиц

4. Основным нормативным документом при аудите внешнеэкономической деятельности является:

- а) Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»
- б) Закон Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле»
- в) Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности»
- г) Правила (стандарты) аудиторской деятельности

5. Внутренним источником аудита экспортно-импортных операций является:

- а) справочно-правовая информация
- б) внешнеторговый договор поставки
- в) информация об экономической и политической ситуации стран – участников сделки
- г) запросы в налоговые и таможенные органы

6. Рабочая документация аудита – это:

- а) аудиторский отчет
- б) обязательное документирование аудита, т.е. отражение полученной информации в рабочих документах – собственности аудиторской организации
- в) аудиторское заключение
- г) документация по составлению договора на проведение аудита

7. Рабочую документацию аудитора по результатам проверки внешнеэкономической деятельности рекомендуется хранить:

- а) у экономического субъекта вплоть до следующей аудиторской проверки
- б) в папках (файлах) в аудиторской организации не менее пяти лет
- в) место и срок хранения определяет аудиторская организация по согласованию с аудируемым субъектом
- г) не хранится вообще

8. Модифицированное аудиторское мнение не может быть выражено в следующих формах:

- а) аудиторское мнение с оговоркой
- б) отрицательное аудиторское мнение
- в) отказ от выражения аудиторского мнения
- г) условно-отрицательное заключение

9. Назовите одно из нарушений, имеющих место у аудируемого субъекта, занимающегося внешнеэкономической деятельностью, которое ведет к появлению искажений в учете и отчетности, исходя из требований правила (стандарта) Республики Беларусь «Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и фактов несоблюдения законодательства»:

- а) несоблюдение графика документооборота и предоставления внутренней отчетности
- б) отсутствие службы внутреннего контроля у экономического субъекта
- в) отсутствие или несоблюдение учетной политики отражения в учете и отчетности хозяйственных операций и оценки имущества
- г) соблюдение графика документооборота и непредоставления внутренней отчетности

10. Что не влияет на количество и состав рабочих документов аудитора:

- а) квалификация аудитора
- б) квалификация руководства проверяемого предприятия
- в) условия договора на проведение аудита
- г) наличие эксперта

Задание 1. Определите, следует ли принимать аудиторской фирме оба предложения, если необходимо принять одно, то какое.

Аудиторская фирма получила два предложения по проведению проверок: от фирмы «А» и от фирмы «Л».

Фирма «А» существует на рынке более пяти лет, обязательной аудиторской проверке в соответствии с критериями не подлежит. По результатам документальной проверки налоговыми органами на фирму были наложены штрафные санкции. Погашение задолженности перед бюджетом по штрафным санкциям приведет к нарушению финансовой устойчивости организации. Поэтому фирма «А» решила обратиться в аудиторскую фирму с целью уменьшения объема штрафных санкций, наложенных налоговой инспекцией. Фирма «А» предлагает заплатить за услуги аудиторской фирме 1000 руб.

Фирма «Л» существует на рынке три года. Как предприятие с участием иностранного капитала она подлежала обязательной аудиторской проверке. Но в этом году фирма «Л» решила изменить аудиторскую фирму и обратилась с предложением о заключении договора на проверку бухгалтерской отчетности в названную выше аудиторскую фирму. Фирма «Л» предлагает за услуги по договору заплатить аудиторской фирме 800 руб.

Аудиторская фирма имеет ограничения в штатных сотрудниках. При условии заключения договоров по двум предложениям ей необходимо привлекать внештатных сотрудников.

Задание 2. Установите действия аудиторской фирмы.

Один из учредителей фирмы «К» требует заключить договор с аудиторской фирмой на оказание услуг по проверке правильности организации бухгалтерского учета с целью дать обоснование отстранению от занимаемой должности генерального директора. Объем платы за услуги учредитель предлагает определить в зависимости от степени достижения поставленной цели.

Задание 3. Оценив ситуацию, определите, какое аудиторское заключение необходимо составить по результатам аудита. Каким образом данный факт отразится на структуре аудиторского заключения?

По итогам отчетного года был проведен аудит финансово-хозяйственной деятельности организации.

Однако аудиторы не присутствовали при проведении обязательной годовой инвентаризации товарно-материальных запасов по состоянию на 31 декабря 20__ года, так как дата проведения инвентаризации предшествовала дате аудиторской проверки и аудиторы не могли проверить количество товарно-материальных запасов.

Задание 4. Какой вид аудиторского заключения в зависимости от выражаемого в нем мнения должен выдать аудитор.

В результате аудиторской проверки бухгалтерской отчетности были обнаружены следующие существенные ее искажения:

- 1) первоначальная стоимость основных средств завышена на 40 тыс. руб., а сумма накопленной амортизации основных средств - на 10 тыс. руб.;
- 2) стоимость запасов занижена на 6 тыс. руб.;
- 3) сумма собственного капитала (раздел III бухгалтерского баланса) завышена на 24 тыс. руб.

Эти искажения явились следствием несогласия аудитора с руководством относительно метода применения учетной политики в отношении первоначальной оценки активов.

ТЕМА 3. РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Нормативное регулирование аудита в части проверки ВЭД. Характеристика общих законодательных и организационных основ аудиторской деятельности в Республике Беларусь, а также специфических черт аудита внешнеэкономической деятельности. Нормативное регулирование аудита в части проверки ВЭД. Цели и методы государственного регулирования ВЭД. Правила международного регулирования ВЭД. Таможенное регулирование и таможенный контроль ВЭД.

Тестовые задания:

1. Национальные правила (стандарты) аудиторской деятельности являются обязательными:

- а) только для аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов;
- б) только для аудируемых лиц;
- в) для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудируемых лиц, за исключением положений, которые носят рекомендательный характер;
- г) для аудиторских фирм и аудируемых лиц.

2. Укажите документ, регулирующий аудит в РБ:

- а) Закон «Об аудиторской деятельности»;
- б) национальные правила (стандарты) аудиторской деятельности в РБ;
- в) Постановление Правительства об аудите;
- г) Закон «О бухгалтерском учете и отчетности».

3. Что обозначает понятие «квотирование»:

а) торговля определённой категорией товаров, в течение установленного срока и условия ее осуществления;

б) предоставляется исключительное право на экспорт и (или) импорт отдельного вида товара, определенного законодательством;

в) установление государством на определённый период количественных или стоимостных ограничений объёма экспорта или импорта товаров (работ, услуг) определённой номенклатуры в натуральном или стоимостном выражении;

г) массовый сбыт товаров за рубежом по преднамеренно заниженным ценам с целью вытеснения конкурентов с рынка.

4. Таможенная пошлина – это:
- а) Налог на добавленную стоимость
 - б) Сбор за перевод валюты
 - в) Плата за таможенное оформление товаров
 - г) Взнос в пенсионный фонд
5. Инкотермс – это:
- а) Международные правила для толкования торговых терминов
 - б) Внутренние нормы торговли
 - в) Индекс стоимости жизни
 - г) Система налогообложения для ВЭД
6. Какой орган регулирует внешнеэкономическую деятельность в большинстве стран:
- а) Министерство образования
 - б) Министерство внешней торговли
 - в) Министерство здравоохранения
 - г) Таможенная служба
7. Какая цель установления квот на импорт товаров:
- а) Стимулирование внутреннего производства
 - б) Увеличение налоговых поступлений
 - в) Снижение качества импортируемых товаров
 - г) Увеличение экспорта
8. Антидемпинговые пошлины – это:
- а) Сборы за использование демпинговых технологий
 - б) Налоги на товары, не соответствующие экологическим стандартам
 - в) Пошлины, введенные на импортируемые товары, продаваемые по цене ниже их нормальной стоимости на внутреннем рынке производителя
 - г) Взносы за право проведения внешнеэкономической деятельности

Задание 1.

Фирма «А» по результатам финансово-хозяйственной деятельности за 20__ г. имела выручку от реализации 42 716 тыс. руб.; сумма активов баланса на 1 января следующего года составила 14 740 тыс. руб. Определить, подлежит ли обязательной аудиторской проверке бухгалтерская отчетность за 20__ г. фирмы «А». Ответ обоснуйте.

Задание 2.

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 текущий год. Клиент ответил, что результаты проверки за этот год имеют критическое значение, поскольку в случае несвоевременного получения заключения или получения модифицированного заключения фирма не сможет получить дополнительное финансирование. После выполнения проверки за этот год аудитор получит всю оплату за два года.

Определите, какого рода проблема независимости станет перед аудитором, если он решит проводить проверку в этих условиях.

Задание 3.

Фирма «К» в октябре 20__ г. обратилась в аудиторскую фирму с предложением заключить договор о предоставлении услуг по восстановлению бухгалтерского учета за предыдущий год. Договор был заключен, услуги оказаны и оплачены. Через месяц эта фирма обратилась в аудиторскую фирму с предложением заключить договор на предоставление услуг по подтверждению бухгалтерской отчетности за тот же год.

Установить, примет ли данное предложение аудиторская фирма. Может ли аудиторская фирма заключить договор на оказание услуг по подтверждению бухгалтерской отчетности фирмы «К» за 20__ г.

Задание 4.

Фирма «Г» с целью расширения производственной деятельности обратилась в банк с просьбой в январе текущего года предоставить ей кредит. Банк запросил бухгалтерскую отчетность организации за предыдущий год и аудиторское заключение о ее достоверности. Фирма «Г» в соответствии с положением о критериях обязательности подтверждения бухгалтерской отчетности независимыми экспертами не подлежит обязательной аудиторской проверке. Однако в ноябре предыдущего года в организации была проведена налоговая проверка инспекцией. Фирма «Г» предлагает акт документальной проверки налоговой инспекции использовать в качестве подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности.

Определите, примет ли данное предложение банк для предоставления коммерческого кредита на цели развития производства фирме «Г».

Задание 5.

Аудиторская фирма получила два предложения по проведению проверок: от фирмы «А» и от фирмы «Л». Фирма «А» существует на рынке более пяти лет, обязательной аудиторской проверке в соответствии с критериями не подлежит. По результатам документальной проверки налоговыми органами на фирму были наложены штрафные санкции. Погашение задолженности перед бюджетом по штрафным санкциям приведет к нарушению финансовой устойчивости организации. Поэтому фирма «А» решила обратиться в аудиторскую фирму с целью уменьшения объема штрафных санкций, наложенных налоговой инспекцией. Фирма «А» предлагает заплатить за услуги аудиторской фирме 1 000 руб.

Фирма «Л» существует на рынке три года. Как предприятие с участием иностранного капитала она подлежала обязательной аудиторской проверке. Но в этом году фирма «Л» решила изменить аудиторскую фирму и обратилась с предложением о заключении договора на проверку бухгалтерской отчетности в названную выше аудиторскую фирму. Фирма «Л» предлагает за услуги по договору заплатить аудиторской фирме 800 руб.

Аудиторская фирма имеет ограничения в штатных сотрудниках. При условии заключения договоров по двум предложениям ей необходимо привлечь внештатных сотрудников.

Определите, следует ли принимать аудиторской фирме оба предложения, если необходимо принять одно, то какое.

ТЕМА 4. АУДИТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Понятие и особенности учета валютных операций. Виды валютных операций и особенности их учета. Цель, задачи, нормативное регулирование аудита валютных операций. Методы, стратегия и план аудиторской проверки валютных операций. Особенности аудита отдельных валютных операций. Аудит валютно-обменных операций безналичной и наличной валюты. Составление программы аудиторской проверки валютных средств и валютных операций. Основные направления контроля банками валютных операций.

Задание 1.

Отразите записи на счетах бухгалтерского учета и сделайте пересчет соответствующих показателей на дату совершения операции (4 февраля) и на последний день отчетного месяца (31 января и 28 февраля).

Сальдо по счету 52 «Валютные счета» на 1 января составило 3000 евро.

Сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками» на 1 января по импортному контракту с иностранной фирмой – 1000 евро.

4 февраля погашена задолженность по импортному контракту в размере 1000 евро.

Задание 2.

Составьте корреспонденцию счетов и сделайте пересчет соответствующих статей баланса на последний день отчетного месяца.

Сальдо по счету 52 «Валютные счета» на 1 февраля составило 5000 дол.

Сальдо по счету 62 «Расчеты с покупателями» по экспортному контракту на 1 февраля 20 000 дол.

18 февраля поступила на транзитный валютный счет от иностранного покупателя частичная оплата 10 000 дол.

24 февраля приняты к оплате счета иностранного поставщика к оплате за импортные товары на сумму 5000 дол., предоплата (50%) перечислена 15 февраля.

Задание 3. Отразите на счетах бухгалтерского учета операции по покупке иностранной валюты для заграничных командировок, определите курсовые разницы.

Предприятие поручило коммерческому банку приобрести для него 5000 дол. для оплаты иностранному поставщику материальных ценностей. Коммерческий курс продажи – 3 руб. за 1 дол. Комиссионные услуги банку – 2% от суммы приобретенной иностранной валюты – оплачиваются с валютного счета.

12 января: с расчетного счета перечислена сумма за покупку валюты по коммерческому курсу и комиссионные банку.

15 января: купленная валюта зачислена на транзитный валютный счет по курсу НБ РБ на день зачисления.

15 января: отражается разница между курсом НБ РБ и коммерческим курсом.

17 января: зачислена на текущий валютный счет иностранная валюта.

Задание 4.

Отразите на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с покупкой валюты для расчетов с иностранным поставщиком за импортный товар.

Предприятие дало поручение банку купить для него 10 000 евро по коммерческому курсу 3,5 руб. за 1 евро для оплаты поставщику импортного оборудования. Комиссионные услуги банку – 1,5% от суммы купленной валюты.

15 апреля: с расчетного счета перечислена сумма за покупку валюты по коммерческому курсу.

17 апреля: купленная валюта зачислена на транзитный валютный счет по курсу НБ РБ на день зачисления.

17 апреля: отражается разница между курсом НБ РБ и коммерческим курсом.

17 апреля: списываются услуги банку за приобретение валюты.

20 апреля: зачислена на текущий валютный счет иностранная валюта.

Задание 5.

Отразите на счетах бухгалтерского учета операции по добровольной продаже иностранной валюты.

Предприятие поручило банку продать с его текущего валютного счета 1500 дол. по коммерческому курсу 3,1 руб. за 1 дол. Комиссионные услуги банку – 1% от выручки в рублях.

1 июня: с текущего валютного счета списано 1500 дол.

2 июня: на расчетный счет поступили суммы за проданную валюту по коммерческому курсу.

3 июня: списывается стоимость проданной валюты на продажу.

3 июня: с расчетного счета списано комиссионное вознаграждение банку за продажу иностранной валюты.

3 июня: отражается финансовый результат от продажи валюты.

Задание 6.

На текущий валютный счет 06.02. отчетного года было зачислено 1000 долл. США на 30 000 руб. В бухгалтерском учете сделана запись Д 52 К 83.

Аналогичная запись произведена 24.02. отчетного года на зачисление 700 долл. США на 21 000 руб.

К выпискам банка из валютного счета никакие документы, подтверждающие эти операции, не приложены.

Сделать выводы аудитора при анализе данной ситуации.

Задание 7.

Организацией в апреле продана валюта (400 долл. США). Данная операция отражена в учете следующими записями:

Д 57 К 52 – 11200 руб. - списана реализованная валюта с текущего счета (на 21.04 курс долл. США - 28 руб.);

Д 51 К 57 – 11 400 руб. - зачислена на расчетный счет рублевая выручка за реализованную валюту (на 23.04. курс долл. США-28,5руб.)

Д 44 К 51 - 265 руб. - списаны комиссионные услуги банка за реализацию валютных средств;

Д 57 К 91-1 – 200 руб. - отражен результат от продажи валюты;

Д 91-1 К 99 – 200 руб. - отражена прибыль от продажи валюты.

Определить каковы результаты проверки данной ситуации на соответствие нормативным актам.

Задание 8.

Организацией было продано оборудование в Польшу. Согласно контракту оборудование реализовано за 40 000 долл. США. Покупатель рассчитался двумя платежами:

1. 15.08 – 35 000 долл. США на 980 000 руб. по курсу 28 руб.

2. 06.09. – 5 000 долл. США на 140 500 руб. по курсу 28,1 руб.

Отгрузка оборудования по акту приема-передачи произведена 10.09. отчетного года, курс доллара составил - 3,3 руб.

В бухгалтерском учете продажа основных средств за валюту отражена следующим образом:

Д 91-2 К 01 – 850 000 руб. – списано оборудование по остаточной стоимости;

Д 02 К 01 – 848 000 руб. – списана начисленная амортизация оборудования;

Д 62 К 91-1 – 1 120 000 руб. – произведена отгрузка оборудования;

Д 62 К 68 – 186 704 руб. – начислен НДС.

Сделать выводы аудитора при анализе данной ситуации.

Задание 9.

Аудитором установлено: 02.01 отчетного года на текущий валютный счет с транзитного счета зачислено 10 000 долл. США на сумму 300 000 руб., документы, подтверждающие эту операцию, к выписке банка не приложены.

Зачисление валютных средств на транзитный валютный счет отражено записью: Д 52 К 98

Аналогичная запись произведена 15.01 отчетного года на зачисление 400 долл. США на сумму 12 000 руб.

Определить каковы результаты проверки данной ситуации на соответствие нормативным актам.

ТЕМА 5. АУДИТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Аудит экспортных операций. Значение, задачи и информационное обеспечение аудита экспортных операций внешнеэкономической деятельности. Порядок проведения аудиторской проверки экспортных операций. Этапы продажи товаров (работ, услуг) на экспорт. Особенности учета отгрузки и продажи товаров на экспорт. Состав и учет накладных расходов по экспорту. Аудит расчетов по НДС при вывозе товаров с территории Республики Беларусь, операций по экспорту товаров через посредника. Аудиторское заключение по проверке экспортных операций

Тестовые задания:

1. Товар принято считать экспортным, если он продан:
 - а) иностранному юридическому лицу;
 - б) иностранному физическому лицу;
 - в) иностранному юридическому или физическому лицу.
2. Выручка от продажи продукции на экспорт подлежит отражению в учете в момент:
 - а) отгрузки продукции покупателем;
 - б) признания перехода права собственности от продавца к покупателю;
 - в) момент признания экспортной выручки закрепляется в учетной политике.
3. Положительные курсовые разницы по дебиторской задолженности имеют место, если:
 - а) происходит падение иностранной валюты к белорусскому рублю;
 - б) организацией получен убыток от продаж;
 - в) курс иностранной валюты к белорусскому рублю растет.
4. Отрицательные курсовые разницы отражают в бухгалтерском учете как:
 - а) прочие доходы;
 - б) прочие расходы;
 - в) убыток от основной деятельности.
5. Налогообложение экспортных операций:
 - а) подлежит обложению НДС в стране покупателя;
 - б) не производится;
 - в) производится по ставке 0% в стране поставщика.
6. Надежность метода экспертных оценок зависит:
 - а) от вида товара и объема поставок;
 - б) от стабильности экономических условий в стране;
 - в) от профессионализма специалистов, составляющих расчеты и обоснование цены.
7. Как отразить в учете выпущенную из производства и сданную на склад готовую продукцию по фактической себестоимости, предназначенную для отгрузки на экспорт:
 - а) Д 45 «Товары отгруженные» К 20 «Основное производство»;

б) Д 90 «Реализация» К 23 «Вспомогательные производства»;

в) Д 43 «Готовая продукция» К 20 «Основное производство».

8. Резидент поставил товар нерезиденту на склад последнего в Минск с условием оплаты товара по факту поставки. То есть выполнена отгрузка без пересечения границы. Необходимо ли в такой ситуации соблюдать срок завершения внешнеторговой операции:

а) нет, поставка в пределах Беларуси не может считаться внешнеторговой операцией;

б) да, такая операция является внешнеторговой и должна быть завершена в срок.

9. Резидент передал весь товар по договору двумя отгрузками. Соответственно на сумму 500 и 1800 евро. Нерезидент оплатил товар в полном объеме. Надо ли уведомить банк о том, что все внешнеторговые операции по экспортному договору завершены:

а) да;

б) нет.

10. Какой установлен процент обязательной продажи экспортной валютной выручки:

а) 30%;

б) 10%;

в) не установлен.

11. С нерезидентом заключен договор на поставку ему товара. Валюта платежа по договору – доллары США. Покупатель не может произвести оплату и предлагает перевести свой долг на резидента Беларуси (новый должник). Вправе ли новый должник оплатить товар в долларах США:

а) да;

б) нет.

12. Нерезидент перечислил 100%-ю предоплату по внешнеторговому договору. Обязан ли экспортер поставить товар в срок, установленный для завершения внешнеторговой операции:*

а) да;

б) нет.

Задание 1. Составить план аудиторской проверки аудита экспортных операций организации.

Таблица – Рабочий документ аудитора "План аудита экспортных операций по данным организации"

Этапы проверки	Аудиторские процедуры	Источник информации при аудите
1. ...		
2. ...		

Задание 2. Составить тест оценки системы внутреннего контроля при проведении аудита экспортных операций.

Таблица – Рабочий документ аудитора "Тесты оценки состояния системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля экспортных операций по данным организации"

Вопрос	Да	Нет	Примечание
1. ...			
2. ...			

Задание 3. Организацией было продано оборудование в Польшу. Согласно контракту оборудование реализовано за 40 000 долл. США. Покупатель оплатил двумя платежами:

1. 15.01.20__ г. – 35 000 долл. США на 74210,5 руб. по курсу 2,1203 руб.
2. 06.02.20__ г. – 5 000 долл. США на 10770 руб. по курсу 2,1540 руб.

Отгрузка оборудования по акту приема-передачи произведена 10.02.20__ отчетного года, курс доллара составляет 2,1762 руб.

В бухгалтерском учете реализация основных средств за валюту отражена следующим образом:

Д 91-2 К 01 – 85 000 руб. – списано оборудование по остаточной стоимости;

Д 02 К 01 – 84 000 руб. – списана начисленная амортизация оборудования;

Д 62 К 91-1 – 87 048 руб. – произведена отгрузка оборудования;

Д 62 К 68 – 14 500 руб. – начислен НДС.

Сделайте выводы аудитора при анализе данной ситуации.

ТЕМА 6. АУДИТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Основные задачи бухгалтерского контроля и аудита импортных операций. Основные принципы учета импортных операций. Особенности бухгалтерского учета операций по импорту товаров (работ, услуг), программа их аудиторской проверки. Этапы и особенности аудита импортных операций, его реализация на уровне государства и отдельных хозяйствующих субъектов. Типичные ошибки при проведении аудита импортных операций. Аудиторское заключение по проверке импортных операций.

Тестовые задания:

1. Наиболее полный перечень источников аудита по импортным операциям представляет собой:

а) внешнеторговые контракты, приказ об учетной политике организации, книга регистрации контрактов, банковские документы уполномоченных банков, ведомости учета готовой продукции, ведомости учета отгруженной продукции, журналы-ордера, бухгалтерская и финансовая отчетность, Главная книга, ГГД, книга покупок, первичные товаросопроводительные документы, налоговые декларации, договоры с транспортными и посредническими организациями, авансовые отчеты, приказы предприятия;

б) перечень, который должен быть раскрыт аудитором в его плане аудиторской проверки на данном участке финансово-хозяйственной деятельности клиента;

в) помимо перечня, представленного в п. «а», материалы из различных источников, раскрывающие финансовое положение экспортера;

г) перечень, который предоставляет клиент в уполномоченный банк для проверки правильности их заполнения.

2. Наиболее высокую степень надежности при аудите импортных операций имеют доказательства, полученные:

а) от третьих лиц;

б) от клиентов на основании внешних данных;

в) от клиентов на основании внутренних данных;

г) в результате самостоятельного анализа или проверки аудитором бухгалтерских данных организации как более достоверных, чем сведения, полученные от других лиц.

3. Суммы таможенных пошлин, взимаемые при ввозе, рекомендуется признавать:

а) добавлением к цене товара на внутреннем рынке;

б) внереализационными расходами;

в) фактическими затратами на приобретение импортных товаров;

г) прочими расходами по текущей деятельности.

4. Проверка правильности определения таможенной стоимости импортного товара включает в себя установление:

а) правильности ведения аналитического учета импортных товаров;

б) порядка включения в фактическую себестоимость приобретаемых импортных товаров таможенных пошлин и сборов за таможенное оформление;

в) правильности определения ввозной таможенной пошлины; НДС, который взимается при импорте товаров; акциза (для подакцизных товаров); таможенных сборов.

5. Проверка формирования фактической стоимости импортируемого товара включает в себя определение:

а) правильности ведения аналитического учета импортных товаров;

б) правильности расчета курсовых разниц;

в) соблюдения законодательства, полноты формирования затрат, своевременности отражения в учете и отчетности импортного имущества.

6. Проверка налогового учета импортных операций включает определение правильности:

а) расчета налога на прибыль, НДС, акцизов по импортным операциям;

б) расчета курсовых разниц;

в) ведения аналитического учета импортных товаров;

г) верно все перечисленное выше.

7. При отсутствии данных, подтверждающих правильность заявленной декларантом таможенной стоимости:

а) таможенный орган вправе самостоятельно определить таможенную стоимость декларируемого товара;

б) декларируемые товары должны быть вывезены обратно;

в) таможенный орган передает дело в суд.

8. Отражение в учете организации-импортера приобретаемого имущества осуществляется в момент:

- а) окончательных расчетов с поставщиком;
- б) перехода прав собственности на имущество;
- в) составления договора.

9. В процессе проведения аудита импортных операций участника внешнеэкономической деятельности аудитор использует аналитические процедуры с целью:

- а) полноты исполнения обязательств перед партнером по внешнеэкономической деятельности, бюджетом и внебюджетными фондами;
- б) анализа его финансово-хозяйственной деятельности;
- в) формирования мнения о достоверности его бухгалтерской отчетности;
- г) выявления аудитором неисполнения некоторых обязательств.

10. Внутренний контроль импортных операций как одна из функций управления предприятием представляет собой:

- а) процедуры и политику компании, направленные на предотвращение и исправление существенных ошибок и искажений информации по импортным операциям, которые могут возникнуть в бухгалтерской отчетности;
- б) систему планирования и бюджетирования;
- в) систему постоянного наблюдения и проверки функционирования предприятия в целях оценки обоснованности принятых управленческих решений по импортным операциям, выявления отклонений и неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия управленческих решений по устранению, снижению и управлению рисками деятельности.

Задание 1. Оцените правильность сделанных операций в бухгалтерском учете и их отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Приведите правильные записи в учете по указанной ситуации.

Организация приобретает оборудование за 10 000 долл. на условиях 100% предварительной оплаты. Для этого на конвертацию было направлено 690000 руб., право собственности на объект организация получила 14 апреля этого же года. Объект введен в эксплуатацию 30 апреля. Расходы на установку объекта составили 50000 руб.

В бухгалтерском учете при этом были сделаны следующие хозяйственные операции:

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
11.01.	Списаны денежные средства для покупки долларов	76	51	690 000
11.01.	Поступили валютные средства на валютный счет банка (10 000 долл. × 67,8 руб./долл.)	52	76	678 000
11.01.	Выявлен убыток от покупки валюты	91	76	12 000
11.01.	Перечислено 10 000 долл. поставщику в оплату оборудования	60	52	678 000

Дата	Содержание операции	Дебет Кредит	Сумма, руб.
14.04.	Отражен переход права собственности на объект основных средств (10 000 долл. × 68,1 руб./долл.)	60 91	681 000
14.04.	Начислена курсовая разница по расчетам с поставщиками (678 000 – 681 000)	08 60	3 000
14.04.	Отражены расходы на установку объекта	08 60	50 000
30.04.	Приняты к учету основные средства ((10 000 долл. × 68,38 руб./долл.) + 50 000 руб.)	01 08	733 800
30.04.	Начислена курсовая разница по сумме капитальных вложений (10 000 долл. × (68,38 - 68,1))	08 91	280

Задание 2. Определите каковы результаты проверки данной ситуации на соответствие нормативным актам.

Организацией в апреле продана валюта (400 евро). Данная операция отражена в учете следующими записями:

Д 57 К 52 - 1120 руб. – списана реализованная валюта с текущего счета (на 21.04 курс евро - 2.8 руб.);

Д 51 К 57 - 1140 руб. – зачислена на расчетный счет рублевая выручка за реализованную валюту (на 23.04. курс евро -2.85руб.)

Д 44 К 51 - 26,5 руб. – списаны комиссионные услуги банка за реализацию валютных средств;

Д 57 К 91-1 - 20,0 руб. – отражен результат от продажи валюты;

Д 91-1 К 99 - 20,0 руб. – отражена прибыль от продажи валюты.

Задание 3. Сделайте выводы аудитора при анализе данной ситуации. Организацией было продано оборудование в Польшу. Согласно контракту оборудование реализовано за 40000 евро. Покупатель рассчитался двумя платежами:

1. 15.08. – 35 000 евро по курсу 2.80 руб.

2. 06.09. – 5 000 евро по курсу 2.81 руб.

Отгрузка оборудования по акту приема-передачи произведена 10.09. отчетного года, курс доллара составил - 2.83 руб.

В бухгалтерском учете продажа основных средств за валюту отражена следующим образом:

Д 91-2 К 01 – 85000 руб. – списано оборудование по остаточной стоимости;

Д 02 К 01 – 84800 руб. – списана начисленная амортизация оборудования;

Д 62 К 91-1 –112000 руб. – произведена отгрузка оборудования;

Д 62 К 68 – 18670.4 руб. – начислен НДС.

Задание 4. Определите каковы результаты проверки данной ситуации на соответствие нормативным актам.

Аудитором установлено: 02.01 отчетного года на текущий валютный счет с транзитного счета зачислено 10 000 долл. США на сумму 21085 руб., документы, подтверждающие эту операцию, к выписке банка не приложены.

Зачисление валютных средств на транзитный валютный счет отражено записью: Д 52 К 98.

Аналогичная запись произведена 15.01 отчетного года на зачисление 400 долл. США на сумму 848,12 руб.

Задание 5. Определите, каковы будут выводы аудитора при анализе данной ситуации.

Открытое акционерное общество «Вихрь» является одним из двух учредителей предприятия с иностранными инвестициями. Свою долю в уставный капитал ОАО «Вихрь» внесло путем передачи права пользования частью здания на 5 лет в сумме 300 000 руб. Оба предприятия имеют статус юридического лица. На основании учредительных документов в учете ОАО «Вихрь» сделана запись:

Д 58 К 98 – 300 000 руб. – произведен вклад в уставный капитал предприятия.

Задание 6. Определите, каковы будут выводы аудитора при анализе данной ситуации.

В сентябре отчетного года учредителям, в том числе иностранным были начислены дивиденды и выданы в форме материалов. Данные материалы по представленным документам не являлись собственностью предприятия. По итогам деятельности за прошлый год и в текущем году предприятием был получен убыток. В учете были сделаны записи:

Д 84 К 75-2 – 8 000 руб. – начислены дивиденды акционерам – не работникам предприятия;

Д 75-2 К 10 – 8 000 руб. – выданы материалы в счет оплаты дивидендов;

Д 84 К 70 – 10 000 руб. – начислены дивиденды акционерам – работникам предприятия;

Д 70 К 10 – 10 000 руб. – выданы материалы в счет оплаты дивидендов работникам предприятия.

Задание 7. Определите, каковы будут выводы аудитора при анализе данной ситуации. Какие объекты налогообложения возникают в данной ситуации.

Организация – резидент Республики Беларусь (подрядчик) производит продукцию из сырья на давальческой основе для резидента Польши (заказчик). Заказчик из Польши ввез 10 октября сырье для переработки (ткани) в количестве 25 000 м.

Таможенная стоимость сырья - 250 000 долл. США.

Выполненные работы оплачиваются частично материалами заказчика, оставшимися после переработки, и частично произведенной из давальческого сырья продукцией.

Остальную продукцию заказчик вывозит в Польшу.

Изготовлено 10 000 ед. продукции, остаток сырья – 2 000 м на сумму 20 000 долл. Расход ткани на единицу продукции – 2,3 м.

Стоимость единицы продукции, передаваемой в счет оплаты работ, составляет 20 долл. США.

Стоимость работ по изготовлению единицы продукции - 5 долл. США.

Общая стоимость работ – 50 000 долл. США.

Акт выполненных работ подписан 14 ноября. Продукция вывезена в Польшу 15 ноября в количестве 8 500 ед. В счет оплаты работ передано 1 500 ед. продукции и 2 000 м тканей.

В бухгалтерском учете в рассматриваемой ситуации следует сделать записи:

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
10.10.	Приняты на учет материалы заказчика (1,975 5 руб. × 250 000 долл. США)	003		493 875,00
15.11.	Отражена выручка от реализации выполненных работ (на дату отгрузки продукции в Польшу) (1,997 6 руб. × 50 000 долл. США)	62	90-1	99 880,00
	Отражено списание сырья, использованного на изготовление продукции, вывезенной в Польшу, переданного в счет оплаты выполненных работ		003	493 875,00
15.11.	Исчислены таможенные пошлины по сырью: - переданному в счет оплаты работ; (2 000 м × 10 долл. США/м × 1,975 5 руб. × × 5 %);	10	68, 76	1975,50
	- использованному на продукцию, которой произведены расчеты за выполненную работу (продукция принимается к учету в качестве товара на счете 41) ((1 500 ед. × 2,3 м × 10 долл. США/м) × × 1,975 5 руб. × 5 %)	41	68,76	3 407,74

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
15.11.	Исчислен «ввозной» НДС, взимаемый таможенными органами ((2 000 м × 10 долл. США/м + 1 500 ед. × × 2,3 м × 10 долл. США/м) × 1,975 5 руб. + + 1 975,50 руб. + 3 407,74) × 20 %)	18	51,52	22 609,60
	Списаны уплаченные % за отсрочку платежей	91-4	68,76	150,00
	Принято к учету сырье, полученное в счет оплаты выполненных работ (2 000 м × 10 долл. США × 1,997 6 руб.)	10	60	39 952,00
	Не выставлен электронный счет-фактура на Портал ЭСЧФ по ввезенному сырью, переданному в счет оплаты работ			
15.11.	Исчислен НДС по продукции, полученной в счет оплаты услуг ((1 500 ед. × 20 долл. США) × 1,997 6 руб. × × 20 %)	18	68-2	11 985,60
	Принята к учету продукция в счет оплаты работ (1 500 ед. × 20 долл. США × 1,997 6 руб.)	41	60	59 928,00
	Итого учетная стоимость товара составила 63 335,74 (3 407,74 + + 59 928,00) руб., учетная стоимость материала - 41 927,50 (39 952,00 + + 1 975,50) руб.			
	Не выставлен электронный счет-фактура на Портал ЭСЧФ по приобретению товаров у нерезидента на территории Республики Беларусь			
15.11.	Исчислен НДС по реализации работ, происходящих на продукцию, полученную в счет оплаты, по ставке 20 % (1 500 ед. × 5 долл. США × 1,997 6 руб. × 20%)	90-2	68-2	2 996,40
	Выставлены электронные счета-фактуры на Портал ЭСЧФ по реализации работ по переработке давальческого сырья: по оборотам, облагаемым по ставке 0 % (реализация работ по продукции, переданной заказчику) и по ставке 20 % (реализация работ, происходящих на продукцию, полученную в счет оплаты)			

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
15.11.	Отражена себестоимость выполненных работ	90-4	20	59 300,00
15.11.	Отражен финансовый результат от выполнения работ (99 880,00 - 2 996,40 - 59 300,00)	90-11	99	37 583,60
15.11.	Произведен подрядчиком зачет стоимости выполненных работ по переработке давальческого сырья и стоимости полученных от заказчика в оплату работ сырья и продукции (39 952,00 + 59 928,00)	60	62	99 880,00
30.11.	Принят к вычету НДС, уплаченный по сырью при помещении его под таможенную процедуру выпуска для собственного потребления (полученное сырье использовано в производстве в ноябре)	68-2	18	22 609,60
22.12.	Уплачен НДС	68-2	51	11 985,60
31.12.	Принят к вычету НДС	68-2	18	11 985,60

ТЕМА 7. АУДИТ ПОСРЕДНИЧЕСКИХ (БАРТЕРНЫХ) ОПЕРАЦИЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения: Нормативное регулирование аудита посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Особенности аудита посреднических (бартерных) операций ВЭД предприятия. Типичные ошибки при проведении аудита посреднических операций.

Задание 1.

Сделайте выводы аудитора при анализе данной ситуации.

Организация «А» приобрела у организации-изготовителя товар по цене 48 руб. (с учетом НДС) за единицу. Цены сформированы без включения в них транспортных расходов (на условиях франко-отправления). Товар доставила покупателю за счет его средств сторонняя организация. Транспортные расходы по доставке на единицу товара составили 2,4 руб. (с учетом НДС). В бухгалтерском учете сделаны следующие записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Оприходована стоимость приобретенного товара по цене организации-изготовителя	41	60	40
Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком товара	68	60	8
Отражена сумма транспортных расходов, приходящихся на единицу товара	41	60	2
Отражена сумма НДС, предъявленная транспортной организацией (в расчете на единицу товара)	68	60	0,4

По какой цене в рамках бартерной сделки данный товар может быть передан.

Задание 2.

В рамках товарообменной внешнеэкономической операции планируется в обмен на отгрузку партии из двух видов собственной продукции (продукции А в количестве 20 шт. по цене 100 долл. США и продукции Б в количестве 30 шт. по цене 200 долл. США) получить 2 вида товара (товар С в количестве 50 шт. по цене 90 долл. США и товар Д в количестве 50 шт. по цене 70 долл. США).

Сформированная свободная отпускная цена (то есть учетная цена) единицы продукции А составляет 175 руб., продукции В – 350 руб.

Стоимость импортируемых товаров в контрактных ценах должна быть равна стоимости экспортируемых товаров (табл. 7.1 и 7.2).

Таблица 7.1. Рыночная стоимость экспортируемых товаров в контрактных ценах

Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена за единицу, долл. США	Стоимость, долл. США
1. Продукция А	шт.	20	100	2 000
2. Продукция Б	шт.	30	200	6 000
ИТОГО				8 000

Таблица 7.2. Рыночная стоимость импортируемых товаров в контрактных ценах

Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена за единицу, долл. США	Стоимость, долл. США
1. Товар С	шт.	50	90	4 500
2. Товар Д	шт.	50	70	3 500
ИТОГО				8 000

В рассматриваемой ситуации экономическое обоснование будет иметь следующий вид (табл. 7.3).

Таблица 7.3. Экономическое обоснование к договору (контракту) товарообмена

Наименование показателя	Отпускаемый (экспортируемый) товар		Получаемый (импортируемый) товар	
	2а	2б	3а	3б
1. Наименование товара	Продукция А	Продукция Б	Товар С	Товар Д
2. Рыночная цена (долл. США)	100	200	90	70
3. Подтверждение рыночной цены	Сведения Белорусской универсальной товарной биржи за 9 ноября 2019 г.		Бюллетень «Конкурсные торги в Беларуси и за рубежом» за октябрь 2019 г.	
4. Договорная (контрактная) цена с учетом условий поставки (долл. США)	100	200	90	70
5. Количество товара (шт.)	20	30	50	50
6. Стоимость в договорных (контрактных) ценах (долл. США) (стр.4 х стр.5)	2 000	6 000	4 500	3 500
7. Учетная цена (руб.)	175	350	157,50	122,50
8. Стоимость в учетных ценах (руб.) (стр.5 х стр.7)	3500	10500	7875	6125
9. Расчетный коэффициент (стр.8 / стр.6)	1,75 (3500+ 10500) / 8 000			

Сделайте выводы аудитора при анализе данной ситуации.

Задание 3.

Организация – резидент Республики Беларусь заключила внешнеторговый бартерный договор с резидентом Российской Федерации. По договору происходит обмен продукции собственного производства резидента

Республики Беларусь на сумму 10 000 долл. США на сырье, получаемое от резидента Российской Федерации. Готовая продукция отгружена в Россию 30 сентября 20__ г. Применяется ставка НДС в размере 0 %. Из Российской Федерации сырье получено 12 октября 20__ г. В бухгалтерском учете производятся записи:

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
29.09.20__	Отражена выручка от реализации (10 000 долл. США × 1,968 9)	62	90-1	19 689,00
	Списана фактическая себестоимость реализованной продукции	90-4	43	14 000,00
30.09.20__	Произведен пересчет дебиторской задолженности ((1,962 3 - 1,968 9) × 10 000 долл. США)	91-4	62	66,00
12.10.20__	Отражено поступление сырья от резидента России (10 000 долл. США × 1,971 1)	10	60	19 711,00
	Отражен пересчет дебиторской задолженности ((1,971 1 - 1,962 3) × 10 000 долл. США)	62	91-1	88,00
	Исчислен «ввозной» НДС (19 711,00 × 20 %)	18	68-2	3 942,20

Сделайте выводы аудитора при анализе данной ситуации.

РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

Перечень вопросов к зачету по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия»

1. Законодательные и нормативные документы, регулирующие организацию аудита внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь.
2. Информационное обеспечение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.
3. Приемы аудиторского контроля за ведением внешнеэкономических операций.
4. Задачи аудита и источники аудита валютных операций.
5. Аудит движения валюты в кассе и на валютных счетах.
6. Аудит покупки иностранной валюты.
7. Аудит правильности определения курсовых разниц валютных операций.
8. Аудит налогового учета операций по кассе, валютному счету и прочим счетам в банках.
9. Аудит достоверности отражения валютных операций в показателях бухгалтерской (финансовой) отчетности.
10. Аудит расчетов с подотчетными лицами в иностранной валюте.
11. Задачи аудита и источники аудита экспортных операций.
12. Аудит движения экспортной продукции и товаров.
13. Аудит отгруженной экспортируемой продукции.
14. Аудит коммерческих (накладных) расходов в рублях и иностранной валюте.
15. Аудит акцизов по экспортным операциям.
16. Аудит операций, связанных с налогообложением экспортируемой продукцией, работ и услуг.
17. Аудит реализации экспортируемой продукции без участия посредника.
18. Аудит экспорта продукции по договору консигнации.
19. Проверка отражения в бухгалтерском учете расчетов с иностранными покупателями за экспортные товары (расчеты в кредит, учет авансовых платежей, учет наличными).
20. Проверка товарообменных операций.
21. Аудит внутреннего контроля за движением экспортных товаров.
22. Аудит сохранности товарно-материальных ценностей, отправленных в порядке экспортных поставок.
23. Аудит правильности отражения финансового результата от экспорта товаров, работ.
24. Аудит выполнения обязательств по стоимости, физическому объему экспортных товаров, по сроках их поставок и качеству.
25. Аудит выполнения контрактов в стоимостном выражении и по физическому объему.
26. Аудит качества экспортируемой продукции.
27. Аудит оценки эффективности экспортных операций.
28. Задачи аудита импортных операций и источники информации.

29. Проверка формирования таможенной стоимости товара и импортного таможенного тарифа.
30. Проверка коммерческих расходов по импортным операциям.
31. Аудит акцизов по импортным операциям.
32. Проверка импортных пошлин.
33. Аудит таможенных сборов.
34. Проверка реализации импортных товаров.
35. Проверка расчетов с зарубежными поставщиками при различных формах расчетов.
36. Проверка операций по импорту товарно-материальных ценностей, совершаемых с использованием посреднической организации.
37. Проверка эффективности внутреннего контроля за движением импортных товаров.
38. Проверка правильности определения финансовых результатов от операций по импорту.
39. Аудит выполнения обязательств по поставкам в натуральном выражении, по сумме, по срокам фирмами-поставщиками.
40. Аудит посреднических (бартерных) операций.

ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ

Учреждение образования
«Брестский государственный технический университет»

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе

 А.Н. Парфиевич

« 23 » 01 2025 г.

Регистрационный № УД-24284 /уч.

Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия
Учебная программа учреждения высшего образования по учебной дисциплине
для специальности углубленного высшего образования:
7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

2024

Учебная программа составлена на основе образовательного стандарта по специальности углубленного высшего образования ОСВО 7-06-0411-01-2023 Бухгалтерский учет, анализ и аудит, Инструкции БрГТУ по разработке учебных программ № 57 от 01.06.2020 г. и учебного плана специальности 7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит.

СОСТАВИТЕЛИ:

Дружинина Е.О., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

Зазерская В.В., декан экономического факультета учреждения образования «Брестский государственный технический университет», кандидат экономических наук, доцент

Мельникова А.С., главный бухгалтер ООО «ЮТАРС»

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой бухгалтерского учета анализа и аудита

Заведующий кафедрой _____ Н.В.Потапова
(протокол № 4 от 14.11.2024);

Методической комиссией экономического факультета

Председатель методической комиссии _____ Л.А.Захарченко
(протокол № 3 от 24.12. 2024);

Научно-методическим советом БрГТУ (протокол № 2 от 27.12. 2024)

методист УМО _____ Т.В. Турчинович

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Место учебной дисциплины. Дисциплина «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» относится к учебным дисциплинам компонента учреждения высшего образования учебного плана по специальности углубленного высшего образования 7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит.

Дисциплина «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» содержит разделы, касающиеся вопросов аудита экспорта, импорта и валютных операций хозяйствующего субъекта. Изучаются особенности внешнеэкономической деятельности (ВЭД) хозяйствующего субъекта при выходе на внешний рынок в результате валютных операций, экспорта и импорта продукции (товаров, работ, услуг). Эти операции увеличивают долю рисков в деятельности организации, что влечет за собой потребность внутреннего и внешнего контроля за такой деятельностью. Рассматриваются контроль, учет и отражение сделок по внешнеэкономической деятельности.

Разделы дисциплины включают организационные и методические аспекты аудиторской деятельности ВЭД, порядка проведения аудиторских проверок, прав, обязанностей и степени ответственности аудиторских организаций и аудируемых лиц.

Цель преподавания дисциплины – предоставление магистрантам комплексных знаний о теоретических и методологических основах аудита внешнеэкономической деятельности предприятия, их особенностей, формирование у магистрантов практических навыков по методике проведения аудита внешнеэкономической деятельности предприятия, использованию учетной информации для принятия управленческих решений.

Для решения поставленной цели определены следующие задачи:

- раскрыть магистрантам содержание аудита внешнеэкономической деятельности, проверки и анализ сведений, процессов и результатов внешнеэкономической деятельности, выявление «слабых мест» и недочетов;
- дать магистрантам представление об объектах проверки, основах подготовки аудиторских заключений и отчетов;
- научить магистрантов обобщать и критически оценивать результаты проведения аудита и анализа;
- развить интеллектуальный и общекультурный уровень магистранта в области аудита и анализа;
- научить принимать организационно-управленческие решения в результате проведения аудита и анализа внешнеэкономической деятельности в системе контроллинга;
- обеспечить понимание магистрантами подготовки заданий и разработки проектных решений при проведении аудита и анализа валютных операций с учетом фактора неопределенности, разрабатывать соответствующие методические документы аудиторских организаций, а также предложения и мероприятия по реализации разработанных проектов и программ проведения аудита;

– научить магистрантов анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов при проведении анализа валютных операций.

Требования к профессиональным компетенциям включают способность:

– СК-6. Уметь применять методики аудита внешнеэкономической деятельности, владеть инструментами и методами контроля капитала, активов, обязательств, доходов и расходов во ВЭД, использовать результаты при планировании и принятии решений.

В результате изучения дисциплины «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» магистранты должны

знать:

– правовой статус субъектов системы валютного регулирования и валютного контроля;

– критерии проведения аудита валютных операций, обусловленные существенными изменениями правовой и нормативной базы в области аудита;

– уметь использовать систему теоретических знаний об экспортной, импортной специфике для систематизации показателей анализа и аудита;

– уметь обосновать виды аудиторских доказательств и процедур, методы оценки системы внутреннего контроля организации в ходе проведения аудита валютных операций, последовательность проведения аудиторских процедур;

– решать на примере реальных ситуаций задачи и расчеты по валютным операциям;

– владеть методами и способами проведения аудита основных направлений экспортно-импортных операций;

– владеть приемами и технологией проведения анализа влияния результатов внешнеэкономической деятельности на финансовое состояние организации;

– владеть навыками практической реализации управленческих решений с учетом факторов изменения объемов, ассортимента продукции, капитальных вложений;

– навыками составления различного вида производственных отчетов, сводных ведомостей производства, внешнеэкономической ситуации;

– делать определенные выводы, полученные в результате проведенного анализа валютных операций;

уметь:

– использовать нормативные правовые документы в сфере ВЭД;

– анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей;

– анализировать и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет, используя отечественные и зарубежные источники информации;

– провести аудиторскую проверку участников ВЭД, составить стратегию, план аудита, рабочую документацию, заключительные и итоговые документы аудитора;

– совершенствовать свои знания и навыки в процессе профессиональной деятельности на основе самостоятельного изучения научных достижений в области экономики;

владеть:

– знаниями валютного законодательства, практических аспектов и направлений проведения аудита внешнеэкономической деятельности, а также методикой анализа влияния результатов внешнеэкономической деятельности на финансовое состояние организаций;

– инструментами и методами контроля капитала, активов, обязательств, доходов и расходов во ВЭД, использовать результаты при планировании и принятии решений.

Полученные знания по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» являются базой для изучения специальных дисциплин магистерской программы.

Знания, полученные в ходе изучения дисциплины могут бы использованы при написании выпускной магистерской диссертации.

Всего часов по дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности предприятия» в соответствии с учебным планом:

– для дневной формы обучения:

всего 108 часа, из них всего часов аудиторных – 38, в том числе 20 часов – лекции, 18 часов – практические занятия. Рекомендуемая форма контроля знаний – зачет во 2-м семестре.

– для заочной формы обучения:

всего 108 часа, из них всего часов аудиторных – 8, в том числе 4 часа – лекции, 4 часа – практические занятия. Рекомендуемая форма контроля знаний – зачет в 3-м семестре.

План учебной дисциплины для дневной формы получения высшего углубленного образования

Код специальности (направление специализации)	Наименование специальности (направление специализации)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на курсовую работу	Форма текущей аттестации
						всего	Лекции	Лаб. занятия	Практические занятия	УСР		
7-06-0411-01	Бухгалтерский учет, анализ и аудит	1	2	108	3	38	20	-	18	-	-	Зачет (2 сем.)

План учебной дисциплины для заочной формы получения высшего углубленного образования

Код специальности (направление специализации)	Наименование специальности (направление специализации)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на курсовую работу	Форма текущей аттестации
						всего	Лекции	Лаб. занятия	Практические занятия	УСР		
7-06-0411-01	Бухгалтерский учет, анализ и аудит	2	3	108	3	8	4	-	4	-	-	Зачет (3 сем.)

1. СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

1.1 ЛЕКЦИОННЫЕ ЗАНЯТИЯ, ИХ СОДЕРЖАНИЕ

Тема 1. Понятие внешнеэкономической деятельности предприятия.

Предприятие как субъект внешнеэкономической деятельности (ВЭД). Понятие, сущность ВЭД и её содержание. Цели и задачи ВЭД предприятия. Основные формы внешнеэкономической деятельности белорусских предприятий. Объекты ВЭД.

Тема 2. Организация и проведение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.

Цель проведения аудита ВЭД. Технология проведения аудита участников ВЭД. Сбор аудиторских доказательств и составление рабочих документов результатам аудита ВЭД. Оценка полученной информации и подготовка аудиторского заключения о достоверности показателей отчетности организации-участника ВЭД.

Тема 3. Регулирование аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.

Нормативное регулирование аудита в части проверки ВЭД. Характеристика общих законодательных и организационных основ аудиторской деятельности в Республике Беларусь, а также специфических черт аудита внешнеэкономической деятельности. Нормативное регулирование аудита в части проверки ВЭД. Цели и методы государственного регулирования ВЭД. Правила международного регулирования ВЭД. Таможенное регулирование и таможенный контроль ВЭД.

Тема 4. Аудит валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Понятие и особенности учета валютных операций. Виды валютных операций и особенности их учета. Цель, задачи, нормативное регулирование аудита валютных операций. Методы, стратегия и план аудиторской проверки валютных операций. Особенности аудита отдельных валютных операций. Аудит валютно-обменных операций безналичной и наличной валюты. Составление программы аудиторской проверки валютных средств и валютных операций. Основные направления контроля банками валютных операций.

Тема 5. Аудит экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Аудит экспортных операций. Значение, задачи и информационное обеспечение аудита экспортных операций внешнеэкономической деятельности. Порядок проведения аудиторской проверки экспортных операций. Этапы продажи товаров (работ, услуг) на экспорт. Особенности учета отгрузки и продажи товаров на экспорт. Состав и учет накладных расходов по экспорту. Аудит расчетов по НДС при вывозе товаров с территории Республики

Беларусь, операций по экспорту товаров через посредника. Аудиторское заключение по проверке экспортных операций.

Тема 6. Аудит импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Основные задачи бухгалтерского контроля и аудита импортных операций. Основные принципы учета импортных операций Особенности бухгалтерского учета операций по импорту товаров (работ, услуг), программа их аудиторской проверки. Этапы и особенности аудита импортных операций, его реализация на уровне государства и отдельных хозяйствующих субъектов. Типичные ошибки при проведении аудита импортных операций. Аудиторское заключение по проверке импортных операций.

Тема 7. Аудит посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Нормативное регулирование аудита посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Особенности аудита посреднических (бартерных) операций ВЭД предприятия. Типичные ошибки при проведении аудита посреднических операций.

1.2. ПРАКТИЧЕСКИЕ (СЕМИНАРСКИЕ) ЗАНЯТИЯ, ИХ СОДЕРЖАНИЕ

Тема 1. Понятие внешнеэкономической деятельности предприятия.

Понятие, сущность ВЭД и её содержание. Цели и задачи ВЭД предприятия. Основные формы внешнеэкономической деятельности белорусских предприятий. Объекты ВЭД. Решение тестов.

Тема 2. Организация и проведение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.

Методика проведения аудита участников ВЭД. Сбор аудиторских доказательств и составление рабочих документов результатам аудита ВЭД. Оценка полученной информации и подготовка аудиторского заключения о достоверности показателей отчетности организации-участника ВЭД. Решение задач-ситуаций, тестов.

Тема 3. Регулирование аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.

Характеристика общих законодательных и организационных основ аудиторской деятельности в Республике Беларусь, а также специфических черт аудита внешнеэкономической деятельности. Нормативное регулирование аудита в части проверки ВЭД. Цели и методы государственного регулирования ВЭД. Правила международного регулирования ВЭД. Таможенное регулирование и таможенный контроль ВЭД. Решение задач-ситуаций, тестов.

Тема 4. Аудит валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Приобретение теоретических знаний, раскрывающих сущность аудита валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций, тестов. Особенности аудита валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Тема 5. Аудит экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Приобретение теоретических знаний, раскрывающих сущность аудита экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций, тестов. Особенности аудита экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Тема 6. Аудит импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Приобретение теоретических знаний, раскрывающих сущность аудита импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций, тестов. Особенности аудита импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Тема 7. Аудит посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Приобретение теоретических знаний, раскрывающих сущность аудита посреднических операций внешнеэкономической деятельности предприятия. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций, тестов. Особенности аудита посреднических операций внешнеэкономической деятельности предприятия.

2. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ для дневной формы получения углубленного высшего образования:

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов				Количество часов самост. работы	Форма контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Самостоятельная работа под контролем		
2-й семестр							
Тема 1.	Понятие внешнеэкономической деятельности предприятия	2		1		5	Беседа в диалоговом режиме
Тема 2.	Организация и проведение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия	2		2		10	Тесты, решение задач
Тема 3.	Регулирование аудита внешнеэкономической деятельности предприятия	2		1		10	Тесты, решение задач
Тема 4.	Аудит валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия	4		4		15	Тесты, решение задач
Тема 5.	Аудит экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия	4		4		15	Тесты, решение задач
Тема 6.	Аудит импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия	4		4		15	Тесты, решение задач
Тема 7.	Аудит посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия	2		2		10	Тесты, решение задач
	Всего	20		18		70	Зачет

3. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ для заочной формы получения углубленного высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов				Количество часов самост. работы	Форма контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Самостоятельная работа под контролем		
3-й семестр							
Тема 1.	Понятие внешнеэкономической деятельности предприятия					5	Беседа в диалоговом режиме
Тема 2.	Организация и проведение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия					10	Тесты, решение задач
Тема 3.	Регулирование аудита внешнеэкономической деятельности предприятия					15	Тесты, решение задач
Тема 4.	Аудит валютных операций внешнеэкономической деятельности предприятия					20	Тесты, решение задач
Тема 5.	Аудит экспортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия	2		2		20	Тесты, решение задач
Тема 6.	Аудит импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия	2		2		20	Тесты, решение задач
Тема 7.	Аудит посреднических (бартерных) операций внешнеэкономической деятельности предприятия					10	Тесты, решение задач
	Всего	4		4		100	

4. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

4.1. Перечень литературы

Основная литература

1. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Бабаев Ю.А., Петров А.М., Кеворкова Ж.А. – 3-е изд. – М. : Вузовский учебник, НИЦ ИНФРАМ, 2017. – 349 с. Бухгалтерский учет и аудит внешнеэкономической деятельности организаций: Учебное пособие / Самыгин Д.Ю., Барышников Н.Г. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 203 с.

2. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности коммерческих организаций: Учебное пособие / Н.А. Лытнева, Е.А. Боброва, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ, 2012. – 320 с.

3. Учет и аудит внешнеэкономической деятельности. Учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева, А.Ф. Бодяко. – Мн.: "Издательство "Юрайт", 2019. – 316 с.

4. Лемеш, В. Н. Аудит : практикум / В. Н. Лемеш, О. В. Малиновская ; Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский государственный экономический университет. – Минск : БГЭУ, 2022. – 203 с.

5. Практический аудит : учебник / В. Н. Лемеш [и др.]. – Минск : Амалфея, 2022. – 431 с.

6. Статкевич, Д. А. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит : учебное пособие / Д. А. Статкевич. – Минск : РИВШ, 2023. – 367 с.

7. Ястреб, Т. А. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности : сборник практических заданий для студентов специальности 1-96 01 01 "Таможенное дело" / Т. А. Ястреб ; Белорусский государственный университет, Факультет международных отношений, Кафедра таможенного дела. - Минск : БГУ, 2019. – 46 с.

Дополнительная литература

8. Щемелева, Е. В. Бухгалтерский учет и аудит : пособие : в 2 частях / Е. В. Щемелева ; Академия управления при Президенте Республики Беларусь. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2022. – 239 с.

9. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет и аудит [Текст] : учебное пособие / П. Г. Пономаренко, Е. П. Пономаренко. – Минск : Вышэйшая школа, 2021. – 487 с.

10. Лемеш, В. Н. Контроль и аудит : учебное пособие / В. Н. Лемеш. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2022. – 315, [1] с.

11. Практический аудит : учебник / В. Н. Лемеш [и др.]. – Минск : Амалфея, 2022. – 431, [1] с.

12. Горбач, Н. Ф. Практический аудит на предприятии транспорта : практикум / Н. Ф. Горбач, Н. Н. Киреенко, Г. М. Пупко ; Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский государственный экономический университет. – Минск : БГЭУ, 2023. – 206 с.

13. Киреева, Е.Ф. Налогообложение в международной экономической практике : основы организации международного налогообложения : учеб. пос. – Мн., БГЭУ, 2017. – 231 с.

14. Налоговые системы зарубежных стран : учебник / Н.Н. Тютюрюков – М. : Дашков и Ко, 2010. – 171 с.

15. Учет внешнеэкономической деятельности: Учебник / А.М. Петров, Е.Е. Листопад, Т.Н. Кокина; Под ред. д.э.н., проф. А.М. Петрова – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 176 с.

Нормативно-правовая база

16. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (в ред. от 11.10.2022) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

17. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 56-3 «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 18.07.2019) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

18. Указ Президента Республики Беларусь от 27.03.2008 г. № 178 «О порядке проведения и контроля внешнеторговых операций» (в ред. от 26.07.2022) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

19. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (в ред. от 01.05.2020) : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009г. №510 // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

20. О Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты (в ред. от 16.08.2024) : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 янв. 2009г. №40 // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

21. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях : Кодекс Респ. Беларусь, 21 апр. 2002 г., №194-3 (в ред. от 22.04.2024) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

22. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., №166-3 (в ред. от 22.04.2024) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

23. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., №71-3 (в ред. от 22.04.2024) // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

4.2. Перечень компьютерных программ, наглядных и других пособий, методических указаний и материалов, технических средств обучения

В процессе обучения сочетаются как активные, так и интерактивные формы проведения занятий (компьютерные симуляции, деловые игры, разбор ситуаций, мастер-классы). В качестве информационных источников

используются инновационные компьютерные технологии и интернет-ресурсы (сайты образовательных учреждений, ведомств, информационно-справочные системы), как обязательный компонент стандартов образования.

При проведении занятий в аудитории используется интерактивное оборудование (компьютер, мультимедийный проектор), что позволяет значительно активизировать процесс обучения. Использование новых образовательных технологий обеспечивает развитие следующих навыков:

1. Аналитические навыки – умение отличать данные от информации, классифицировать, выделять существенную и несущественную информацию, анализировать, находить пропуски информации и уметь восстанавливать их. Мыслить ясно и логично.

2. Практические навыки. Пониженный по сравнению с реальной ситуацией уровень сложности проблемы способствует формированию на практике навыков использования методов и принципов принятия решений.

3. Творческие навыки. Развиваются в генерации альтернативных решений, которые нельзя найти логическим путем.

4. Коммуникативные навыки – умение вести дискуссию, спользовать наглядный материал защищать собственную точку зрения, убеждать оппонентов, составлять краткий убедительный отчет.

5. Социальные навыки – умение слушать, поддерживать в дискуссии или аргументировать противоположное мнение, контролировать себя и т. д.

6. Самоанализ. Несогласие в дискуссии способствует осознанию и анализу мнения других и своего собственного. Возникающие моральные и этические проблемы требуют формирования социальных навыков их решения.

4.3. Перечень средств диагностики результатов учебной деятельности

Для диагностики результатов учебной деятельности используются:

1. Устная защита практической работы.
2. Устный опрос.
3. Решение задач.
4. Письменный зачет.

Допуском к сдаче зачета является успешное выполнение практических заданий. Устный опрос по темам лекционных занятий оценивается на основе полноты и точности изложения ответов на поставленные вопросы.

Перечень вопросов к зачету

41. Законодательные и нормативные документы, регулирующие организацию аудита внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь.

42. Информационное обеспечение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия.

43. Приемы аудиторского контроля за ведением внешнеэкономических операций.

44. Задачи аудита и источники аудита валютных операций.

45. Аудит движения валюты в кассе и на валютных счетах.

46. Аудит покупки иностранной валюты.

47. Аудит правильности определения курсовых разниц валютных операций.
48. Аудит налогового учета операций по кассе, валютному счету и прочим счетам в банках.
49. Аудит достоверности отражения валютных операций в показателях бухгалтерской (финансовой) отчетности.
50. Аудит расчетов с подотчетными лицами в иностранной валюте.
51. Задачи аудита и источники аудита экспортных операций.
52. Аудит движения экспортной продукции и товаров.
53. Аудит отгруженной экспортируемой продукции.
54. Аудит коммерческих (накладных) расходов в рублях и иностранной валюте.
55. Аудит акцизов по экспортным операциям.
56. Аудит операций, связанных с налогообложением экспортируемой продукцией, работ и услуг.
57. Аудит реализации экспортируемой продукции без участия посредника.
58. Аудит экспорта продукции по договору консигнации.
59. Проверка отражения в бухгалтерском учете расчетов с иностранными покупателями за экспортные товары (расчеты в кредит, учет авансовых платежей, учет наличными).
60. Проверка товарообменных операций.
61. Аудит внутреннего контроля за движением экспортных товаров.
62. Аудит сохранности товарно-материальных ценностей, отправленных в порядке экспортных поставок.
63. Аудит правильности отражения финансового результата от экспорта товаров, работ.
64. Аудит выполнения обязательств по стоимости, физическому объему экспортных товаров, по сроках их поставок и качеству.
65. Аудит выполнения контрактов в стоимостном выражении и по физическому объему.
66. Аудит качества экспортируемой продукции.
67. Аудит оценки эффективности экспортных операций.
68. Задачи аудита импортных операций и источники информации.
69. Проверка формирования таможенной стоимости товара и импортного таможенного тарифа.
70. Проверка коммерческих расходов по импортным операциям.
71. Аудит акцизов по импортным операциям.
72. Проверка импортных пошлин.
73. Аудит таможенных сборов.
74. Проверка реализации импортных товаров.
75. Проверка расчетов с зарубежными поставщиками при различных формах расчетов.
76. Проверка операций по импорту товарно-материальных ценностей, совершаемых с использованием посреднической организации.
77. Проверка эффективности внутреннего контроля за движением импортных товаров.

78. Проверка правильности определения финансовых результатов от операций по импорту.

79. Аудит выполнения обязательств по поставкам в натуральном выражении, по сумме, по срокам фирмами-поставщиками.

80. Аудит посреднических (бартерных) операций.

4.4. Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы обучающихся по учебной дисциплине

Самостоятельная работа магистрантов дневной формы получения углубленного высшего образования по дисциплине включает: изучение учебной и научной литературы, включая периодические издания и информационные ресурсы.

Для выполнения самостоятельной работы используются информационно-методические материалы, указанные в разделе 4.1. Форма контроля знаний – устный опрос на практических занятиях.

В самостоятельную работу по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа:

Для дневной формы получения углубленного высшего образования в объеме 70 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 30 часа;
- подготовка к практическим занятиям – 30 часов;
- подготовка к зачету – 10 часов.

Для заочной формы получения высшего образования в объеме 100 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 40 часов;
- подготовка к практическим занятиям – 40 часов;
- подготовка к экзамену – 20 часов.

Основными направлениями самостоятельной работы являются:

– первоначально подробное ознакомление с программой учебной дисциплины;

– ознакомление со списком рекомендуемой литературы по дисциплине в целом и 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 (тесты, решение задач, контрольные работы и т.п.);

– подготовка и написание рефератов;

– подготовка к зачету.

Данный вид самостоятельной работа контролируется обучающимся самостоятельно с помощью тестовых заданий, вопросов для самоконтроля.

Перечень вопросов, выносимых на самостоятельное изучение при контролируемой самостоятельной работе:

1. Аудит ВЭД как один из инструментов управления хозяйственной деятельностью предприятий [1, 2, 3, 4, 6, 15].
2. Приемы аудиторского контроля за ведением внешнеэкономических операций [1, 2, 3, 4, 5].
3. Законодательные и нормативные документы, регулирующие организацию аудита внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь [16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23].
4. Информационное обеспечение аудита внешнеэкономической деятельности предприятия [1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11].
5. Порядок проведения аудит экспортных операций и их особенности [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
6. Аудит внутреннего контроля за движением экспортных товаров [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
7. Аудит выполнения обязательств по стоимости, физическому объему, количеству экспортных товаров, по срокам их поставок и качеству [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
8. Аудит оценки эффективности экспортных операций [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7].
9. Порядок проведения аудита импортных операций и их особенности [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
10. Аудит реализации импортных товаров [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
11. Аудит расчетов с зарубежными поставщиками при различных формах расчетов [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 13, 14, 15].
12. Аудит эффективности внутреннего контроля за движением импортных товаров [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7].
13. Аудит соблюдения правил осуществления расчетов платежными поручениями, платежными требованиями-поручениями, чеками, посредством аккредитивов [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
14. Аудит операций по импорту товарно-материальных ценностей, совершаемых с использованием посреднической организации [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
15. Аудит правильности определения финансовых результатов от операций по импорту [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7].
16. Аудит выполнения обязательств поставщиками импортных товаров [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 18].
17. Аудит оценки эффективности импорта [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7].
18. Аудит правильности определения курсовых разниц [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 13, 22, 23].
19. Аудит достоверности отражения валютных операций в показателях финансовой отчетности организации [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 16, 17].
20. Аудиторские доказательства и аудиторские процедуры в аудите налогового учета операций по кассе, валютному счету и прочим счетам в банках [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 17].
21. Документирование результатов аудита валютных операций [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 17].