

Черненко Алексей Федорович

доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры «Финансовый менеджмент»
Южно-Уральский государственный университет
Россия, Челябинск

2052@bk.ru

Alexey F. Chernenko

doctor of economics, professor,
professor of "Financial management"
South Urals State University
Russia, Chelyabinsk

2052@bk.ru

Сумкин Андрей Сергеевич

старший преподаватель кафедры
«Экономика и финансы»
Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации
Челябинский филиал
Россия, Челябинск

vector-audit@mail.ru

Andrey S. Sumkin

senior lecturer department of
"Economics and finance"
Financial University under the Government
of the Russian Federation
Chelyabinsk branch
Russia, Chelyabinsk

vector-audit@mail.ru

**КЛАССИФИКАЦИИ РАБОТ,
ВЫПОЛНЯЕМЫХ ПРИ ПРОВЕРКЕ
РАЗЛИЧНЫХ ОБЪЕКТОВ АУДИТА**

**CLASSIFICATIONS OF THE WORKS
PERFORMED WHEN CHECKING VARIOUS
OBJECTS OF AUDIT**

Аннотация

В статье рассмотрены методики аудиторской проверки отдельных объектов аудита. Для каждой из рассмотренных методик была составлена объединенная программа аудиторской проверки и осуществлена классификация в отношении аудиторских процедур, включенных в каждую из объединенных программ. В процессе анализа объединенных программ выявлены объекты нормирования труда аудиторов, определены факторы, влияющие на объем зависимых видов работ, выяснен характер зависимости объема работ от этих факторов.

Ключевые слова:

оценка себестоимости аудиторской проверки, стандарт аудиторской деятельности, методики аудиторской проверки

Abstract

In article techniques of an audit inspection of separate objects of audit are considered. For each of the considered techniques the integrated program of an audit inspection was made and classification concerning the auditor procedures included in each of the integrated programs is carried out. In the course of the analysis of the integrated programs objects of rationing of work of auditors are revealed, the factors influencing the volume of dependent types of works are defined, nature of dependence of amount of works on these factors is found out.

Keywords:

estimate the cost of the audit, auditing standards, procedures audit

В ходе разработки методических основ оценки себестоимости аудиторской проверки авторами настоящей статьи был проведен анализ федеральных стандартов аудита и иных источников информации с целью идентификации аудиторских работ и их классификации. Классификация аудиторских работ позволила сформировать объекты нормирования труда аудиторов, что значительно облегчает процесс определения трудоемкости аудиторской проверки.

В [7, 8] приводятся результаты анализа федеральных стандартов аудиторской деятельности, в соответствии с которыми осуществляются укрупненные виды аудиторских работ, выполняемые на этапе планирования аудиторской проверки и на этапе сбора аудиторских доказательств. В настоящей статье описаны результаты анализа отдельных методик аудиторской проверки различных объектов аудита, проведенного с целью идентификации работ (аудиторских процедур) и их классификации. Классификация работ (аудиторских процедур) проводилась по таким классификационным признакам, как «зависимость», «постоянство» и «сложность». При этом все работы по признаку «зависимость» подразделялись на зависимые, условно-зависимые и автономные, по признаку «постоянство» – на постоянные и переменные, по признаку «сложность» – по таким категориям сотрудников аудиторской организации, как руководитель аудиторской проверки, ведущий аудитор и аудитор [15, 21]. Классификация аудиторских работ осуществлена авторами, исходя из их личного понимания процессов, совершаемых в ходе аудита, а также исходя из многолетнего практического опыта одного из авторов в качестве участника аудиторских проверок.

Работы (аудиторские процедуры), выполняемые в соответствии с отдельными методиками аудиторской проверки различных объектов аудита, осуществляются на этапе сбора аудиторских доказательств. В [8] говорится, что данные работы должны осуществляться в соответствии с положениями ФСАД 7/2011. Согласно данному стандарту для получения аудиторских доказательств аудитор должен выполнить процедуры оценки рисков и дальнейшие аудиторские процедуры. Процедуры оценки рисков выполняются в соответствии с ФПСАД № 8, а объем, временные рамки и характер дальнейших аудиторских процедур определяется аудитором на этапе планирования аудиторской проверки. Порядок выполнения аудиторских процедур, их последовательность при аудите различных участков (счетов) бухгалтерского учета определяется соответствующими методиками аудиторской проверки, разрабатываемыми аудиторскими организациями в отношении каждого объекта аудита.

Как правило, эти методики разрабатываются по единой схеме, и при их разработке за основу берутся методики аудита, опубликованные в открытых источниках информации. В литературе можно найти методики аудита практически по всем объектам бухгалтерского учета. Методикам аудиторской проверки уделено внимание в отдельных изданиях по вопросам аудита [4, 17], их описание встречается в различных учебных пособиях по аудиту [1, 6, 18], многие из них рассматриваются на страницах

специализированных журналов [9, 10]. Кроме того, несколько таких методик были утверждены Министерством финансов Российской Федерации, например:

- Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности [12];

- Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг [11];

- Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при проверке расчетов по налогу на добавленную стоимость [13].

Чтобы идентифицировать и классифицировать виды работ, выполняемых с целью сбора аудиторских доказательств при проведении проверки различных объектов аудита, авторами были исследованы отдельные методики аудиторской проверки. При этом целью исследования являлось выделение видов работ (аудиторских процедур), включенных в программу проверки той или иной методики, и их классификация по таким признакам, как «постоянство», «зависимость» и «сложность».

В учебном пособии [1] предложено все объекты аудита разделить на две группы. Первая группа объектов аудита включает учредительные и общие документы аудируемого лица, хозяйственные договоры, учетную политику, бухгалтерскую отчетность и тому подобное. Во вторую группу объектов аудита включены участки (счета) бухгалтерского учета. Для простоты изложения методики, предназначенные для проверки описанных выше объектов аудита, также будем разделять на две группы.

В ходе исследования методик первой группы были рассмотрены такие методики, как: методика аудиторской проверки учредительных документов, методика экспертизы хозяйственных договоров на соответствие законодательству, методика экспертизы учетной политики аудируемого лица, методика аудиторской проверки бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В ходе исследования также были рассмотрены отдельные методики, которые по классификации, предложенной в [1], включены во вторую группу методик. При отборе методик для исследования учитывались следующие обстоятельства.

Во-первых, структура всех методик, объектами аудита которых являются участки (счета) бухгалтерского учета, в большей или меньшей мере соответствует «единой (типовой) схеме», предложенной в [1] для разработки методик детальной проверки отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, а также проверки оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета. Во-вторых, во всех методиках, разработанных

для проверки счетов, включенных в какой-либо один раздел Плана счетов бухгалтерского учета [16], представлены программы аудита, содержащие аудиторские процедуры, которые по своему характеру практически идентичны друг другу. Исходя из этих соображений, можно сделать вывод, что для достижения цели исследования не обязательно рассматривать методики аудита по всем счетам бухгалтерского учета, а достаточно рассмотреть методики аудиторской проверки по одному либо двум счетам, включенным в тот или иной раздел Плана счетов.

Учитывая данные обстоятельства, из второй группы методик для исследования были отобраны методики проверки таких объектов аудита, как: основные средства, материально-производственные запасы, затраты на производство, кассовые операции, финансовые вложения, расчеты с поставщиками и подрядчиками, расчеты с персоналом по оплате труда, продажи готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг), финансовые результаты.

Как уже говорилось выше, целью исследования методик аудиторской проверки, как первой группы, так и второй группы, являлось обозначение видов работ, осуществляемых в ходе проверки того или иного объекта аудита, и их классификация по таким признакам, как «постоянство», «зависимость» и «сложность». Первостепенное значение при этом имело исследование по такому признаку, как «зависимость». Данное исследование позволило не только выявить зависимые виды работ, но и определить характер такой зависимости, то есть позволило понять, от чего и в какой степени зависит объем конкретного вида работ. Разумеется, точность и надежность выводов, сделанных в ходе исследования, в значительной мере зависели от количества рассматриваемых видов работ (аудиторских процедур), то есть для каждой из исследуемых методик количество аудиторских процедур должно быть достаточно большим. В связи с этим для каждого исследуемого объекта аудита были рассмотрены и проанализированы несколько методик проверки, описанных в различных источниках информации [1, 2, 3, 4, 5, 6, 18]. В результате такого анализа для каждого из объектов аудита, отобранных для исследования, была сформирована общая объединенная программа проверки, в состав которой были включены виды работ, встречающиеся хотя бы в одной из рассматриваемых методик.

Учитывая ограниченный объем данной статьи, авторы не имеют возможности представить в ней все обобщенные программы, полученные в результате анализа. Поэтому в настоящей статье для примера представлены только две из них: программа

аудиторской проверки учредительных документов, формирования уставного капитала и расчетов с учредителями, и программа аудита учета основных средств. По этой же причине подробные описания обоснований по классификации работ (аудиторских процедур) даны только для обобщенных программ, упомянутых выше. В приложениях для каждого вида работ (аудиторской процедуры) указаны источник информации, в котором данный вид работ выявлен впервые, и классификационные признаки, а для каждого из зависимых видов работ также определен фактор, влияющий на объем данного вида работы, и характер зависимости объема работ от данного фактора.

Ниже представлены результаты исследования методик как первой группы, так и второй группы.

Методики первой группы

Методика аудиторской проверки учредительных документов

Программа аудиторской проверки учредительных документов, представленная в таблице 1, состоит из трех разделов: проверка учредительных документов, проверка формирования уставного капитала и проверка расчетов с учредителями.

Анализ аудиторских процедур, включенных в первый раздел программы, показал, что все они являются автономными видами работ. Проверка учредительных документов проводится в обязательном порядке при аудите любого юридического лица, поэтому все выполняемые работы следует отнести к постоянным видам работ. Проверка учредительных документов является ответственным участком аудита, поскольку на основании доказательств, полученных в ходе такой проверки, аудитор должен сделать вывод о правомерности функционирования проверяемой организации и соответствии ее деятельности действующему законодательству. По этой причине аудиторскую проверку учредительных документов следует поручать квалифицированному и ответственному участнику аудиторской группы, например, ведущему аудитору.

Второй раздел относится к проверке формирования уставного капитала. Анализ данного раздела показал, что в него включены шестнадцать аудиторских процедур, причем три из них, относящихся к проверке имущества, вносимого в качестве вклада в уставный капитал, по мнению авторов, следует включить в программу проверки соответствующих активов. Большинство из тринадцати оставшихся аудиторских процедур относятся к постоянным видам работ, и лишь два вида работ являются переменными.

Таблица 1 – Программа аудиторской проверки учредительных документов

Код	Наименование работ (аудиторских процедур)	Источник информации	Классификация работ									Примечание Характер и фактор зависимости
			Постоянст во *		Зависимость **			Сложность ***				
			пс	пр	ав	уз	зв	рп	ва	а		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Раздел 1. Проверка учредительных документов												
1.1	Проверить наличие подлинников учредительных и правоустанавливающих документов	[6, стр.411]	+		+				+			
1.2	Проверить содержание учредительных документов на их соответствие действующему законодательству	[1, стр.305]	+		+				+			
1.3	Установить организационно-правовую форму экономического субъекта (общество с ограниченной ответственностью, товарищество, акционерное общество и т. д.) в соответствии с учредительными документами	[19, стр.163]	+		+				+			
1.4	Провести анализ характеристик аудируемого лица на предмет возможности его отнесения к субъектам среднего и малого предпринимательства	[19, стр.163]	+		+				+			
1.5	Проверить наличие разрешительных документов (лицензий) на право заниматься определенными видами деятельности в случае фактического осуществления лицензируемых видов деятельности	[1, стр.305]	+		+				+			
1.6	Сопоставить учредительные документов, решения акционеров (собственников) и руководства экономического субъекта с данными бухгалтерского учета по отражению видов деятельности	[1, стр.305]	+		+				+			
1.7	Проверить наличие изменений, вносимых в учредительные документы в соответствии с решениями учредителей, а также правильность и своевременность их государственной регистрации	[1, стр.306]	+		+				+			
1.8	Определить структуру управления предприятием, проверить полномочия руководителей при принятии управленческих решений	[19, стр.163]	+		+				+			
1.9	Установить, предусмотрено ли учредительными документами создание на территории Российской Федерации филиалов и других структурных подразделений	[19, стр.163]	+		+				+			

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.10	Установить, предусмотрено ли учредительными документами создание резервного и других фондов	[19, стр.163]	+		+				+		
1.11	Сопоставить структуру и функции реально действующих ревизионных органов с порядком, декларируемым в учредительных документах	[6, стр.412]	+		+				+		
1.12	Проверить соответствие порядка утверждения внешних аудиторов, применяемого на предприятии, действующему законодательству	[19, стр.163]	+		+				+		
1.13	Проверить соответствие юридического адреса, указанного в учредительных документах, фактическому адресу местоположения исполнительного органа организации	[19, стр.165]	+		+				+		
Раздел 2. Проверка формирования уставного капитала											
2.1	Установить размер уставного капитала и доли каждого участника в соответствии с учредительными документами	[19, стр.163]	+		+				+		
2.2	Проверить соответствие величины уставного капитала требованиям действующего законодательства в отношении организаций различной организационно-правовой формы	[4, стр.39]	+		+				+		
2.3	Установить количество акций, их номинальную стоимость и категорию, типы привилегированных акций	[5, стр.161]	+		+				+		
2.4	Проверить правильность оформления первичных документов и бухгалтерских записей в учете по формированию уставного капитала	[19, стр.163]	+				+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная
2.5	Проверить соответствие сальдо по счету 80 «Уставный капитал» размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах	[5, стр.162]	+		+				+		
2.6	Установить состав учредителей экономического субъекта и проверить соответствие аналитического учета по счетам 75 «Расчеты с учредителями» и 80 «Уставный капитал» составу учредителей	[19, стр.163]	+		+				+		
2.7	Проверить наполнение уставного капитала по учредителям и по срокам	[1, стр.306]	+				+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная
2.8	Проверить задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал	[1, стр.306]	+				+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
2.9	Проверить величину собственных акций, выкупленных у акционеров	[1, стр.306]	+		+				+		
2.10	Проверить документы, подтверждающие права собственности учредителей на имущество, вносимое в качестве вклада в уставный капитал	[1, стр.306]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета соответствующих активов
2.11	Проверить правильность оценки материальных ценностей, объектов недвижимости, прав и так далее, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал	[1, стр.306]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета соответствующих активов
2.12	Проверить наличие независимой оценки стоимости доли участника общества в случае ее оплаты неденежными средствами и если при этом ее стоимость превышает двадцать тысяч рублей	[1, стр.309]	+		+				+		
2.13	Проверить бухгалтерское оформление материальных ценностей, объектов недвижимости, прав и так далее, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал	[1, стр.306]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета соответствующих активов
2.14	Проверить бухгалтерское оформление при увеличении уставного капитала или его уменьшении	[1, стр.306] [1, стр.307]		+	+				+		
2.15	Проверить обоснованность изменения величины уставного капитала	[19, стр.169]		+	+						
2.16	Проверить соответствие данных бухгалтерского учета по счету 80 «Уставный капитал» и соответствующих показателей бухгалтерской отчетности	[1, стр.309]	+		+				+		
Раздел 3. Проверка расчетов с учредителями											
3.1	Проверить соответствие количества акционеров (участников) требованиям действующего законодательства в отношении организаций различной организационно-правовой формы	[4, стр.39]	+		+				+		
3.2	Проверить правильность ведения реестра акционеров	[19, стр.163]	+		+				+		
3.3	Проверить сведения о номинальном держателе акций и депозитории, если таковые имеются	[19, стр.164]	+		+				+		
3.4	Проверить правильность отражения расчетов с учредителями по субсчету «Задолженность участников (учредителей) по вкладам в уставный капитал» счета 75 «Расчеты с учредителями»	[1, стр.307]	+				+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная

Окончание таблицы 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
3.5	Проверить правильность отражения расчетов с учредителями по субсчету «Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов» счета 75 «Расчеты с учредителями»	[1, стр.307]	+				+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная
3.6	Проверить полноту и правильность расчета доходов, полученных учредителями	[1, стр.307]		+			+		+		Количество участников, акционеров Зависимость – линейная
3.7	Проверить наличие порядка использования и распределения чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и его соответствие действующему законодательству	[19, стр.163]	+		+				+		
3.8	Проверить фактическое поступление оборотных и внеоборотных активов, вносимых учредителями в качестве вклада в уставный капитал	[1, стр.307]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета соответствующих активов
3.9	Проверить фактическое выбытие оборотных и внеоборотных активов в результате расчетов с учредителями	[1, стр.307]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета соответствующих активов
3.10	Проверить правильность расчетов с учредителями при их выбытии из состава учредителей	[1, стр.308]		+			+		+		Количество участников, акционеров, выбывших в течение отчетного периода Зависимость – линейная
3.11	Проверить соответствие данных бухгалтерского учета по счету 75 «Расчеты с учредителями» и соответствующих показателей бухгалтерской отчетности	[1, стр.309]	+		+				+		

* Обозначения видов работ по классификационному признаку «Постоянство»: «пс» – постоянный; «пр» – переменный.

** Обозначения видов работ по классификационному признаку «Зависимость»: «ав» – автономный; «уз» – условно-зависимый; «зв» – зависимый.

*** Обозначения видов работ по классификационному признаку «Сложность»: «рп» – руководитель проверки; «ва» – ведущий аудитор; «а» – аудитор.

Поскольку уставный капитал является юридически значимой категорией, то все работы, осуществляемые в соответствии со вторым разделом программы, относятся к работам ответственным, и их выполнение следует поручить ведущему аудитору. Три аудиторские процедуры из тринадцати являются зависимыми видами работ. Их объем будет зависеть от такого фактора, как количество участников проверяемой организации. Зависимость объема каждого из этих видов работ от данного фактора будет линейная: объем работ будет увеличиваться с увеличением количества участников (акционеров).

Третий раздел относится к проверке расчетов с учредителями. Проведенный анализ показал, что в данный раздел включены одиннадцать аудиторских процедур, при этом две процедуры по проверке имущества, внесенного участниками в уставный капитал организации, следует, по мнению авторов, включить в программу проверки соответствующих активов. Только две из девяти оставшихся аудиторских процедур относятся к переменным видам работ. Учитывая то обстоятельство, что все работы, включенные в третий раздел программы, являются достаточно ответственными работами, их выполнение следует поручить ведущему аудитору. Четыре аудиторские процедуры из одиннадцати являются зависимыми видами работ. Объем трех видов работ будет зависеть от общего количества участников (акционеров) проверяемой организации, а объем четвертого вида работ – от количества выбывших в течение отчетного периода участников (акционеров), при этом данная зависимость для каждого из этих видов работ будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного весь комплекс работ (аудиторских процедур), включенных в программу исследуемой методики, нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика экспертизы хозяйственных договоров аудируемого лица на соответствие действующему законодательству

Программа данной методики включает в себя одиннадцать аудиторских процедур, объединенных в один раздел. Анализ исследуемой программы показал, что только две процедуры из одиннадцати относятся к переменным видам работ. Экспертиза хозяйственных договоров является ответственной работой, поскольку позволяет оценить финансово-хозяйственные отношения аудируемого лица со своими контрагентами и соответствие договорной работы на предприятии действующему законодательству, поэтому работу на данном участке аудита следует поручить ведущему аудитору. Четыре аудиторские процедуры из одиннадцати являются зависимыми видами работ. Объем этих видов работ будет зависеть от такого фактора,

как количество хозяйственных договоров, исполняемых аудируемым лицом. Зависимость объема каждого из этих видов работ от данного фактора будет линейная: объем работ будет увеличиваться с увеличением количества хозяйственных договоров.

Таким образом, исходя из вышесказанного весь комплекс работ (аудиторских процедур), включенных в программу методики экспертизы хозяйственных договоров аудируемого лица на соответствие действующему законодательству, нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика экспертизы учетной политики аудируемого лица

Программа экспертизы учетной политики аудируемого лица состоит из двух разделов: первый раздел, включающий восемнадцать аудиторских процедур, посвящен экспертизе учетной политики в целях бухгалтерского учета, второй раздел, включающий семь аудиторских процедур, – экспертизе учетной политики в целях налогообложения. Все аудиторские процедуры, включенные в первый раздел программы исследуемой методики, являются автономными видами работ, то есть не зависят от особенностей аудируемого лица. Большинство аудиторских процедур, за исключением четырех процедур, относятся к постоянным видам работ. Так как учетная политика в целях бухгалтерского учета является важнейшим внутренним документом любой организации, то выполнение работ первого раздела данной методики следует поручить ведущему аудитору.

Анализ второго раздела показал, что все аудиторские процедуры данного раздела относятся к автономным видам работ и большинство из них, за исключением двух процедур, являются постоянными видами работ. Так как учетная политика в целях налогообложения играет важную роль в деятельности любой организации, то выполнение данных работ следует поручить ведущему аудитору. Таким образом, экспертизу учетной политики аудируемого лица нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки бухгалтерской отчетности экономического субъекта

Программа данной методики включает в себя тринадцать аудиторских процедур, объединенных в один раздел. Состав бухгалтерской отчетности одинаков для большинства коммерческих организаций и определяется Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [19], порядок заполнения форм бухгалтерской отчетности установлен Министерством финансов Российской Федерации [14]. Технология выполнения данных процедур достаточно проста и сводится к заполнению соответствующих рабочих таблиц. Конечно, разброс времени, необходимого на проверку бухгалтерской отчетности раз-

личных аудируемых лиц, будет иметь место, но он будет явно несущественным. По этой причине все работы, связанные с выполнением вышеуказанных аудиторских процедур, можно отнести к категории автономных. Разумеется, все работы данного участка аудита будут постоянными, так как проверка бухгалтерской отчетности изначально обусловлена целью аудита, определенной Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» [20]. Исходя из цели аудита, проверка бухгалтерской отчетности является работой ответственной, и, несмотря на ее кажущуюся простоту, должна выполняться руководителем аудиторской проверки.

Таким образом, проверку бухгалтерской отчетности можно рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методики второй группы

Методика аудиторской проверки учета основных средств

Программа аудиторской проверки учета основных средств, представленная в таблице 2 состоит из четырех разделов: первый и второй разделы посвящены проверке сохранности и движения объектов основных средств, третий раздел – проверке правильности начисления амортизации основных средств, а четвертый раздел – проверке правильности налогообложения по основным средствам. Все процедуры четвертого раздела, по мнению авторов, должны осуществляться в ходе аудиторской проверки расчетов с бюджетом по соответствующим налогам и сборам. Кроме того, процедура под номером 1.3, связанная с проверкой оформления договоров купли-продажи основных средств, должна осуществляться в ходе экспертизы хозяйственных договоров, а процедуры под номерами 1.17, 2.19 и 3.6, связанные с проверкой правильности отражения в отчетности операций с основными средствами, должны осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности. И, наконец, процедура под номером 2.16, связанная с проверкой правильности оприходования материальных ресурсов, остающихся при ликвидации объектов основных средств, должна осуществляться в ходе аудита учета материально-производственных запасов. Аудит учета основных средств является достаточно ответственным участком аудиторской проверки, поскольку, с одной стороны, они имеются в наличии практически у любого экономического субъекта, и их доля зачастую является достаточно существенной в составе активов предприятия. С другой стороны, операции с основными средствами могут значительно влиять на величину таких налогов, как налог на прибыль организаций и налог на имущество организаций. Однако при этом процедуры, осуществляемые при аудите основных средств, не являются сложными видами работ, и эти работы можно поручить рядовым участникам проверки.

Таблица 2 – Программа аудиторской проверки учета основных средств

Код	Наименование работ (аудиторских процедур)	Источник информации	Классификация работ									Примечание Характер и фактор зависимости
			Постоянст во *		Зависимость **			Сложность ***				
			пс	пр	ав	уз	зв	рп	ва	а		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Раздел 1. Проверка наличия и сохранности основных средств												
1.1.1	Оценить состояние системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета в отношении объектов основных средств	[5, стр.16]	+		+					+		
1.1.2	Проверить, создана ли на предприятии комиссия по приемке основных средств	[1, стр.374]	+		+					+		
1.1.3	Проверить оформление договоров купли-продажи основных средств (по формальным признакам и на соответствие действующему законодательству)	[1, стр.374]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу экспертизы хозяйственных договоров	
1.1.4	Проверить наличие и правильность оформления документов, подтверждающих право собственности предприятия на объекты основных средств	[19, стр.259]	+				+			+	Количество основных средств Зависимость – линейная	
1.1.5	Проверить сальдо по счетам бухгалтерского учета, на которых отражаются операции с основными средствами, на начало отчетного периода	[5, стр.18]	+		+					+	Данная аудиторская процедура выполняется в соответствии с требованиями ФПСАД № 19	
1.1.6	Проверить правильность отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств, в том числе приобретенных за валюту	[1, стр.374]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт01 Кт08 Зависимость – линейная	
1.1.7	Проверить правильность отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования основных средств, реконструкции или частичной ликвидации основных средств	[1, стр.374]		+			+			+	Количество основных средств, подвергшихся в течение отчетного периода достройке, реконструкции и т.п. Зависимость – линейная	
1.1.8	Проверить правильность отнесения активов к объектам основных средств в соответствии с действующим законодательством	[4, стр.44]	+				+			+	Количество основных средств Зависимость – линейная	
1.1.9	Проверить правильность отнесения объектов основных средств к соответствующим категориям	[19, стр.269]	+				+			+	Количество основных средств Зависимость – линейная	
1.1.10	Проверить правильность закрепления объектов основных средств за материально-ответственными лицами	[19, стр.270]	+				+			+	Количество основных средств Зависимость – линейная	
1.1.11	Проверить условия хранения и эксплуатации объектов основных средств	[5, стр.19]	+		+					+		

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.1.12	Организация аналитического учета основных средств и материальной ответственности за их сохранность	[19, стр.254]	+		+					+	
1.1.13	Проверить и оценить действующий на предприятии порядок учета затрат на ремонт основных средств	[1, стр.375]	+		+					+	
1.1.14	Проверить результаты произведенной переоценки основных средств	[1, стр.375]		+	+					+	
1.1.15	Проверить результаты последней инвентаризации основных средств	[1, стр.375]	+		+					+	
1.1.16	Ознакомиться с порядком ведения картотеки основных средств и инвентарных списков по конкретным материально-ответственным лицам бухгалтерией предприятия	[1, стр.375]	+		+					+	
1.1.17	Проверить правильность отражения в отчетности наличия основных средств	[1, стр.375]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита бухгалтерской отчетности
Раздел 2. Проверка учета движения основных средств											
2.1	Проверить соблюдение положений учетной политики в отношении объектов основных средств	[19, стр.268]	+		+					+	
2.2	Проверить правильность определения первоначальной стоимости приобретенных основных средств	[19, стр.269]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт01 Кт08 Зависимость – линейная
2.3	Проверить своевременность оприходования объектов основных средств	[5, стр.22]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт01 Кт08 Зависимость – линейная
2.4	Проверить правильность оформления документов при различных вариантах поступления и выбытия объектов основных средств	[19, стр.269]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт01 Кт08 и Дт91 Кт01 Зависимость – линейная
2.5	Проверить правильность отражения в бухгалтерском учете операций по приобретению основных средств	[5, стр.22]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт01 Кт08 Зависимость – линейная
2.6	Проверить правильность оценки основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал	[1, стр.375]		+			+			+	Количество основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал Зависимость – линейная

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
2.7	Проверить правильность отражения в учете основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал	[1, стр.375]		+			+			+	Количество основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал Зависимость – линейная
2.8	Проверить фактическое поступление основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал	[1, стр.375]		+			+			+	Количество основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал Зависимость – линейная
2.9	Проверить правильность оформления операций по выбытию основных средств	[19, стр.270]		+			+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт91 Кт01 Завис-ть – линейная
2.10	Проверить правильность отражения в бухгалтерском учете операций по выбытию основных средств	[5, стр.22]		+			+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт91 Кт01 Зависимость – линейная
2.11	Проверить фактическое выбытие основных средств в результате расчетов с учредителями	[1, стр.376]		+			+			+	Количество основных средств, выбывших в результате расчетов с учредителями Зависимость – линейная
2.12	Проверить соответствие аналитического и синтетического учета основных средств	[19, стр.254]	+		+					+	
2.13	Проверить правильность отражения в учете операций по основным средствам, переданным в аренду	[2, стр.303]		+			+			+	Количество основных средств, переданных в аренду Зависимость – линейная
2.14	Проверить правильность отражения операций по арендованным основным средствам на забалансовых счетах	[19, стр.272]		+			+			+	Количество арендованных основных средств Зависимость – линейная
2.15	Проверить правильность оприходования материальных ресурсов, остающихся при ликвидации объектов основных средств	[5, стр.22]		+			+			+	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита учета материально-производственных запасов
2.16	Проверить правильность определения балансовой стоимости незавершенного строительства	[7, стр.449]		+			+			+	Количество объектов незавершенного строительства Зависимость – линейная
2.17	Проверить правильность ведения аналитического и синтетического учета незавершенного строительства	[7, стр.449]		+			+			+	Количество объектов незавершенного строительства Зависимость – линейная
2.18	Проверить правильность отражения в отчетности движения основных средств	[1, стр.375]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита бухгалтерской отчетности

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Раздел 3. Проверка учета расчетов по начислению амортизации											
3.1	Проверить соответствие используемых методов начисления амортизации основных средств положениям учетной политики	[19, стр.260]	+		+					+	
3.2	Проверить правильность и своевременность начисления амортизации по основным средствам в целях ведения бухгалтерского учета и налогообложения	[1, стр.376]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт20 Кт02, Дт26 Кт02 и т.п. Зависимость – линейная
3.3	Проверить объекты основных средств, по которым не начисляется амортизация	[1, стр.376]		+			+			+	Количество основных средств, по которым не начисляется амортизация Зависимость – линейная
3.4	Проверить объекты основных средств, по которым начисляется ускоренная амортизация	[1, стр.376]		+			+			+	Количество основных средств, по которым начисляется ускоренная амортизация Зависимость – линейная
3.5	Проверить сроки, с которого начинается и которым заканчивается начисление амортизации основных средств	[1, стр.376]	+				+			+	Количество бухгалтерских записей в корреспонденции Дт20 Кт02, Дт26 Кт02 и т.п. Зависимость – линейная
3.6	Проверить правильность отражения в отчетности начисленной амортизации основных средств	[1, стр.376]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данная аудиторская процедура включена в программу аудита бухгалтерской отчетности
Раздел 4. Проверка правильности налогообложения по основным средствам											
4.1	Проверить правильность расчетов по НДС при реализации основных средств	[1, стр.377]	-	-	-	-	-	-	-	-	Данные аудиторские процедуры включены в программу методик аудиторской проверки расчетов с бюджетом по различным налогам и сборам
4.2	Проверить правильность расчетов по налогу на прибыль		-	-	-	-	-	-	-	-	
4.3	Проверить правильность расчетов по налогу на имущество		-	-	-	-	-	-	-	-	

* Обозначения видов работ по классификационному признаку «Постоянство»: «пс» – постоянный; «пр» – переменный.

** Обозначения видов работ по классификационному признаку «Зависимость»: «ав» – автономный; «уз» – условно-зависимый; «зв» – зависимый.

*** Обозначения видов работ по классификационному признаку «Сложность»: «рп» – руководитель проверки; «ва» – ведущий аудитор; «а» – аудитор.

В первом и третьем разделе программы исследуемой методики большинство аудиторских процедур относятся к постоянным видам работ, а во втором разделе программы количество переменных видов работ превышает количество аудиторских процедур, относящихся к постоянным видам работ. В программе исследуемой методики количество зависимых видов работ значительно превышает количество автономных видов работ: из тридцати семи аудиторских процедур, включенных в программу проверки, двадцать четыре относятся к зависимым видам работ. Анализ объединенной программы показал, что на объемы зависимых видов работ будут влиять различные факторы, например:

- общее количество объектов основных средств;
- количество объектов основных средств, подвергшихся в течение отчетного периода достройке, реконструкции и т.п.;
- количество объектов основных средств, вносимых в качестве вкладов в уставный капитал;
- количество бухгалтерских записей по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Зависимость объема каждого из данных видов работ от данных факторов будет линейная: объемы работ будут увеличиваться с увеличением количества объектов основных средств, количества бухгалтерских записей и тому подобное.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета основных средств нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета материально-производственных запасов

Программа методики аудиторской проверки учета материально-производственных запасов состоит из пяти разделов, посвященных проверке сохранности, движения и организации учета материально-производственных запасов. Аудит учета материально-производственных запасов является ответственным и трудоемким участком аудиторской проверки, поскольку материалы и товарные запасы имеются в наличии у любого предприятия, и зачастую имеются в большом количестве, как по номенклатуре, так и в стоимостном измерении. Кроме того, у многих организаций, материалы являются существенной составляющей себестоимости выпускаемой продукции и тем самым влияют на значение налога на прибыль организаций. Однако процедуры, осуществляемые в ходе аудита материально-

производственных запасов, не являются сложными видами работ, и эти работы можно поручить рядовым участникам проверки. Большинство аудиторских процедур, включенных в программу исследуемой методики, относятся к постоянным видам работ. Анализ программы исследуемой методики показал, что сорок процентов аудиторских процедур являются зависимыми видами работ, при этом на их объемы будут влиять количество бухгалтерских записей по таким счетам, как счет 10 «Материалы» и счет 41 «Товары». Зависимость объемов этих видов работ от количества бухгалтерских записей будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета материально-производственных запасов нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета затрат на производство

Программа методики аудиторской проверки учета затрат на производство состоит из четырех разделов. Результаты проверки учета затрат на производство играют значительную роль при формировании мнения аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности, поэтому выполнение аудиторских процедур, включенных в объединенную программу исследуемой методики, следует поручить ответственным и квалифицированным участникам аудиторской группы, например, ведущему аудитору. Большинство аудиторских процедур, за исключением нескольких процедур, включенных в третий раздел программы исследуемой методики, относятся к постоянным видам работ. Семь аудиторских процедур из двадцати являются зависимыми видами работ, при этом на их объемы будут влиять количество бухгалтерских записей по таким счетам, как счет 20 «Основное производство», счет 25 «Общепроизводственные расходы», счет 26 «Общехозяйственные расходы» и другие. Зависимость объемов этих видов работ от количества бухгалтерских записей будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета затрат на производство нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета операций по кассе

Программа методики аудиторской проверки учета кассовых операций состоит из двух разделов. Аудиторские процедуры, осуществляемые при проверке учета кассовых операций, не являются сложными работами, и их можно поручить рядовым

участникам аудиторской группы. Все аудиторские процедуры, включенные в программу исследуемой методики, за исключением одной процедуры, относятся к постоянным видам работ. К переменным видам работ относится процедура, связанная с проверкой кассовых операций с иностранной валютой. Почти половина аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будут влиять такие факторы общее количество бухгалтерских записей по счету 50 «Касса», а также количество бухгалтерских записей по дебету или кредиту счета 50 «Касса» в корреспонденции с другими счетами бухгалтерского учета (например, со счетами 51 «Расчетные счета», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Продажи» и другими). Зависимость объемов этих видов работ от количества бухгалтерских записей будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета операций по кассе нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета финансовых вложений

Программа методики аудиторской проверки учета финансовых вложений состоит из трех разделов. Аудиторская процедура, связанная с проверкой правильности отражения в отчетности финансовых вложений, может осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности. Аудиторские процедуры, осуществляемые при проверке учета финансовых вложений, являются достаточно сложными работами, требующими от исполнителя определенного запаса знаний и надлежащей квалификации, поэтому их следует поручить ведущему аудитору. Большинство аудиторских процедур, включенных в программу исследуемой методики, за исключением четырех процедур из семнадцати, относятся к постоянным видам работ. Более половины аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будут влиять такие факторы, как количество финансовых вложений и количество бухгалтерских записей по счету 58 «Финансовые вложения» (либо количество бухгалтерских записей по отдельным субсчетам счета 58). Зависимость объемов этих видов работ от количества финансовых вложений и количества бухгалтерских записей будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета финансовых вложений нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

Программа методики аудиторской проверки учета расчетов с поставщиками и подрядчиками состоит из пяти разделов, причем аудиторские процедуры, указанные в первом разделе, должны осуществляться в ходе экспертизы хозяйственных договоров. Аудиторская процедура, связанная с проверкой правильности отражения в отчетности информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками, может осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности. Аудиторские процедуры, осуществляемые при проверке учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, являются достаточно сложными работами, требующими от исполнителя умения работать не только с бухгалтерской документацией, но и с юридическими документами. По этой причине данные работы следует поручить ведущему аудитору. Большинство аудиторских процедур, включенных в программу исследуемой методики, за исключением двух процедур из тринадцати, относятся к постоянным видам работ. Более половины аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будут влиять такие факторы, как количество поставщиков, количество импортных контрактов, количество бухгалтерских записей по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Зависимость объемов этих видов работ от вышеназванных факторов будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета расчетов с поставщиками и подрядчиками нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки соблюдения трудового законодательства и учета расчетов с персоналом по оплате труда

Программа методики аудиторской проверки соблюдения трудового законодательства и учета расчетов с персоналом по оплате труда включает в себя один раздел. Аудиторская процедура, связанная с проверкой правильности отражения в отчетности информации о расчетах с персоналом по оплате труда, может осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности. Аудиторские процедуры, осуществляемые при проверке учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, являются достаточно сложными работами, требующими от исполнителя знаний не только в области бухгалтерского учета, но и в области трудового законодательства.

По этой причине данные работы следует поручить ведущему аудитору. Все аудиторские процедуры, включенные в программу исследуемой методики, за исключением одной процедуры, относятся к постоянным видам работ. Более половины аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будут влиять такие факторы, как общее количество сотрудников, количество сотрудников, работающих на условиях различных форм оплаты труда. Зависимость объемов этих видов работ от количества сотрудников будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки соблюдения трудового законодательства и учета расчетов с персоналом по оплате труда нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета продаж готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг)

Программа методики аудиторской проверки учета продаж готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) включает в себя два раздела. Аудиторская процедура, связанная с проверкой тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета по счету 43 «Готовая продукция», может осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности, а процедура, связанная с проверкой правильности оформления договоров на поставку готовой продукции, может осуществляться в ходе экспертизы хозяйственных договоров. Аудиторские процедуры, осуществляемые при проверке учета продаж готовой продукции, не являются сложными работами, и их можно поручить рядовым участникам аудиторской группы. Все аудиторские процедуры, включенные в программу исследуемой методики, за исключением одной процедуры, относятся к постоянным видам работ. Более половины аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будет влиять количество бухгалтерских записей по дебету и кредиту счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции с различными счетами бухгалтерского учета. Зависимость объемов этих видов работ от количества бухгалтерских записей будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета продаж готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

Методика аудиторской проверки учета финансовых результатов и их использования

Программа методики аудиторской проверки учета финансовых результатов и их использования включает в себя два раздела. Аудиторские процедуры, связанные с проверкой отражения в бухгалтерской отчетности информации о финансовых результатах и их использовании, могут осуществляться при аудите бухгалтерской отчетности. Аудиторские процедуры по проверке учета финансовых результатов являются наиболее ответственными работами, поскольку от их результатов зависит в первую очередь мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. В связи с этим данные работы должен выполнять руководитель проверки. Все аудиторские процедуры, включенные в программу исследуемой методики, за исключением двух процедур, относятся к постоянным видам работ. Шесть из пятнадцати аудиторских процедур, включенных в объединенную программу, являются зависимыми видами работ. На их объемы будут влиять такие факторы, как количество бухгалтерских записей по счетам 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки», а также количество отложенных налоговых активов и обязательств. Зависимость объемов этих видов работ от вышеназванных факторов будет линейная.

Таким образом, исходя из вышесказанного, методику аудиторской проверки учета финансовых результатов и их использования нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования.

В настоящей статье рассмотрены методики аудиторской проверки отдельных объектов аудита. В результате исследования различных источников информации для каждой из рассмотренных методик были составлены объединенные программы аудиторской проверки и осуществлена классификация в отношении аудиторских процедур, включенных в каждую из объединенных программ. Проведенный анализ данных программ позволил сделать следующие выводы.

Во-первых, в результате анализа выяснено, что ни одну из методик второй группы нельзя рассматривать как отдельный объект нормирования. Что же касается методик первой группы, то в качестве отдельных объектов нормирования можно рассматривать методику аудиторской проверки бухгалтерской отчетности экономического субъекта и первый раздел методики аудиторской проверки учредительных документов, формирования уставного капитала и расчетов с

учредителями. Так как в составе этих объектов нормирования отсутствуют зависимые виды работ, то их трудоемкость будет равна значению нормативного времени, необходимого на их осуществление.

Следует отметить, что внутри каждой методики можно сформировать локальные объекты нормирования, которые будут включать в себя работы (аудиторские процедуры), имеющие одинаковые значения классификационных признаков. Очевидно, что для тех локальных объектов нормирования, в составе которых отсутствуют зависимые виды работ, значение трудоемкости будет известно заранее, так как оно будет равно нормативному времени, необходимому на выполнение всех включенных в локальный объект нормирования работ.

Во-вторых, в ходе анализа были определены факторы, влияющие на объем зависимых видов работ. Следует отметить, что при рассмотрении методик первой группы только в двух из четырех исследованных методик были выявлены зависимые виды работ: в методике аудиторской проверки учредительных документов, формирования уставного капитала и расчетов с учредителями и методике экспертизы хозяйственных договоров. В качестве факторов, влияющих на их объем, выступают физические объекты, такие как количество учредителей в первой методике и количество хозяйственных договоров во второй методике. В методиках второй группы выявлено значительно больше зависимых видов работ, чем в методиках первой группы. В отдельных методиках число таких работ превышает пятьдесят процентов от общего количества аудиторских процедур, включенных в программу проверки. Соответственно в методиках второй группы определено и значительно большее количество факторов, влияющих на объемы зависимых видов работ. Правда, разнообразием эти факторы не отличаются, по крайней мере, в рамках рассмотренных методик. По сути, все эти факторы можно разделить на две группы:

- количество неких физических объектов, например, таких как основные средства, виды финансовых вложений, поставщики, сотрудники и так далее;
- количество бухгалтерских записей различных вариаций в части корреспонденции счетов.

В-третьих, в процессе исследования рассматриваемых методик аудиторской проверки был выяснен характер зависимости объема работ от выявленных факторов. Очевидно, что во всех случаях такая зависимость имеет линейный характер, то есть

объем зависимых видов работ будет увеличиваться с ростом количества физических объектов или бухгалтерских записей.

В-четвертых, для каждого объекта аудита, по мнению авторов, необходимо разработать унифицированную методику проверки, программа которой будет содержать оптимальное количество аудиторских процедур, позволяющих проводить аудит в соответствии федеральными стандартами аудиторской деятельности и с надлежащим качеством. При разработке методик аудиторской проверки следует исходить из того, что они будут предназначены, в первую очередь, для малых аудиторских организаций и будут использоваться при аудите бухгалтерской отчетности субъектов малого предпринимательства. И, разумеется, для каждой аудиторской процедуры, включенной в программу проверки, уже на стадии разработки методики надо присвоить значения по основным классификационным признакам, таким как «постоянство», «зависимость» и «сложность», а для зависимых видов работ установить факторы, влияющих на их объем.

Список использованной литературы

1. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011, 607 с.
2. Аудит: учебник для студентов высшего проф. образования / под ред. Р.П. Булыги. – 3-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 431 с.
3. Барышников, Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. Изд. 2-е, переработанное и дополненное – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2003. 792 с.
4. Бычкова, С.М. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина; под ред. С.М. Бычковой. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2009. 176 с.
5. Данилевский, Ю.А. Аудит: учебное пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. 544 с.
6. Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. Аудит: учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт; ИЛ Юрайт, 2011. 638 с.
7. Сумкин А.С., Черненко А.Ф. Классификации работ, осуществляемых на этапе планирования аудиторской проверки // Бизнес и общество : электронный журн. 2014. № 4. URL: http://business-society.ru/2014/num-4/6_sumkin.pdf. Загл. с экрана.
8. Сумкин А.С., Черненко А.Ф. Классификации работ, осуществляемых на этапе сбора аудиторских доказательств // Бизнес и общество : электронный журн. 2015. № 1 (5). URL: http://business-society.ru/2015/num-1-5/23_sumkin.pdf. Загл. с экрана.
9. Методика аудита нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) / Л.Н. Булавина, М.В. Булавин // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. № 9. СПС «Консультант Плюс».

10. Методика аудиторской проверки затрат на производство продукции (работ, услуг) / Г.Н. Мамаева // Аудиторские ведомости. 2008. № 12. СПС «Консультант Плюс».
11. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг. Утверждены Министерством финансов Российской Федерации 23 апреля 2004 года, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 25 от 22 апреля 2004 года. СПС «Консультант Плюс».
12. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности. Утверждены Министерством финансов Российской Федерации 23 апреля 2004 года, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 25 от 22 апреля 2004 года. – СПС «Консультант Плюс».
13. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при проверке расчетов по налогу на добавленную стоимость. Утверждены Советом по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации от 21-22 октября 2003 года (протокол № 18). – СПС «Консультант Плюс».
14. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02 июля 2010 года № 66н. СПС «Консультант Плюс».
15. Основные подходы к созданию методики определения себестоимости аудиторской проверки / А.Ф. Черненко, А.С. Сумкин // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 18. – С. 42–53.
16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 года № 94н. – СПС «Консультант Плюс».
17. Скобара, В.В. Аудит: методология и организация / В.В. Скобара. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998. 576 с.
18. Скобара, В.В. Аудит: учеб. для вузов / В. В. Скобара, Г. И. Пашигорева, О. Л. Островская и др.; под ред. В. В. Скобара. – М.: Просвещение, 2005. 479 с.
19. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». СПС «Консультант Плюс».
20. Федеральный закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». СПС «Консультант Плюс».
21. Формирование стоимости услуг аудита / А.Ф. Черненко, А.С. Сумкин // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 8. С. 41–51.