

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего
профессионального образования
«Амурский государственный университет»

Кафедра Финансы

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС ДИСЦИПЛИНЫ

Аудит внешнеэкономической деятельности

Основной образовательной программы по специальности 080109.65

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Специализация «Бухгалтерский учет, анализ и контроль внешнеэкономической
деятельности»

Благовещенск 2012

УМКД разработан старшим преподавателем Якимовой В.А.

Рассмотрен и рекомендован на заседании кафедры «Финансы»

Протокол заседания кафедры от «26» 06 2012 № 10

Зав. кафедрой кеф /Ю.А. Ковшун/

УТВЕРЖДЕН

Протокол заседания УМСС по специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

От «26» 06 2012 № 10

Председатель УМСС кеф /Ю.А. Ковшун/

СОДЕРЖАНИЕ

Рабочая программа учебной дисциплины	4
1. Цели и задачи освоения дисциплины	4
2. Место дисциплины в структуре ООП ВПО	4
3. Компетенции обучающегося, формируемые в результате дисциплины	4
4. Структура и содержание дисциплины	5
5. Учебно-методическое и информационное обеспечение дисциплины	6
6. Краткое изложение программного материала	7
7. Методические указания (рекомендации)	27
7.1 Методические указания к практическим занятиям	27
7.2 Методические указания к самостоятельной работе	32
8. Контроль знаний	36
8.1 Текущий контроль знаний	36
8.2 Итоговый контроль успеваемости	39

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Дисциплина осваивается студентами 5 курса в 9 семестре.

Общая трудоемкость дисциплины составляет 68 часов.

Из них лекций 18 часов, практических занятий 18 часов, самостоятельной работы 32 часа. Итоговый контроль – зачет (9 семестр).

1. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Целью изучения дисциплины является формирование знаний и умений, а также выработка профессионального суждения для подтверждения достоверности бухгалтерского учета и отчетности хозяйствующего субъекта, занимающегося деятельностью на внешнем рынке, нормативно-правовой базы в области внешнеэкономических операций, государственного валютного и тарифно-таможенного и налогового регулирования ВЭД.

Задачи изучения дисциплины заключаются в получении знаний, и умений применять на практике:

экономических категорий, теоретических основ аудиторской деятельности, раскрытие экономической сущности категорий внешнеэкономической деятельности;

классификации информации, необходимой в процессе аудита ВЭД и порядка формирования информационных источников для проведения аудиторских процедур;

нормативно-правовой базы, регулирующей деятельность хозяйствующих субъектов во внешнеэкономической сфере;

методов и методологии проведения аудиторских процедур, технологии проверки экспортно-импортных операций;

теоретических основ планирования аудита ВЭД;

методов оценки аудиторских рисков и их особенностей при проведении аудита ВЭД;

порядка и принципов составления рабочей документации аудитора;

анализа ошибок и нарушений в области ведения бухгалтерского учета внешнеэкономических операций, выявление фактов мошенничества.

2. МЕСТО ДИСЦИПЛИНЫ В СТРУКТУРЕ ООП ВПО

Дисциплина включена в цикл дисциплин специализации (ДС.Ф.2).

Дисциплины, предшествующие дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности»:

Налоги и налогообложение;

Бухгалтерский финансовый учет;

Аудит;

Бухгалтерская (финансовая) отчетность;

Дисциплины, последующие дисциплине «Аудит внешнеэкономической деятельности»:

Таможенное регулирование и платежи;

Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности.

3. ТРЕБОВАНИЯ К УРОВНЮ ОСВОЕНИЯ СОДЕРЖАНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

В результате освоения дисциплины обучающийся должен демонстрировать следующие результаты образования:

Знать:

- правовых условий и принципов заключения международных коммерческих договоров и обычаев международного торгового оборота;

- законодательного и нормативного регулирования в области валютных операций и таможенного оформления;

- налогового законодательства в области осуществления внешнеторговых операций;

- законодательных основ правовых гражданских отношений по условиям поставок и ответственности за их нарушение;

- методов и форм общепринятых международных расчетов;

- законодательных основ, регулирующих экспорт и импорт товаров;
- методологии и методики национального бухгалтерского учета операций по внешнеторговым сделкам и принципов международных стандартов составления финансовой отчетности.

Уметь:

- составлять план и программу аудиторской проверки операций по ВЭД;
- составлять примерный перечень тестов для оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в области осуществления внешних торговых отношений или оказания услуг;
- выполнять расчеты по установлению уровня существенности;
- проводить предварительную оценку аудиторского риска по его составляющим;
- применять технологию проверки первичных документов по оформлению всех видов операций по внешнеэкономическим связям;
- оценивать правильность применения правил валютного, таможенного и налогового законодательства при оформлении внешнеторговых сделок;
- давать оценку эффективности ведения операций по внешним связям, оценивать заключенные договоры на экспорт или импорт продукции, оказание услуг с точки зрения отечественных и международных правовых отношений;
- давать оценку законности отражения на счетах бухгалтерского учета операций по ВЭД;
- проверять правильность определения таможенной стоимости и таможенных платежей, их отражение в учете и своевременную оплаты на счета таможни или в бюджет;
- составлять по результатам проверки рабочие и отчетные документы аудитора;
- обобщать результаты проверки и формулировать записи аудитора для включения в информацию руководству аудируемого лица и в аудиторское заключение.

Владеть теоретической и методической основой дисциплины, навыками составления программ проверки, рабочих документов аудита, навыками выявления ошибок и нарушений законодательства, правильно их квалифицировать и систематизировать.

В процессе освоения дисциплины студент формирует и демонстрирует следующие общепрофессиональные компетенции:

Демонстрировать и применять базовые представления об основах аудита ВЭД, принципах и особенностях проведения аудиторских проверок внешнеэкономической деятельности;

Знать и использовать на практике принципы и методы осуществления аудиторских процедур для сбора аудиторских доказательств;

Для профессионального и качественного внешнего аудита внешнеэкономической деятельности, а также организации действенности и эффективности внутреннего аудиторского контроля в части осуществления операций по ВЭД необходимы взаимосвязанные глубокие знания в области гражданско-правовых отношений, государственного валютного и тарифно-таможенного и налогового регулирования ВЭД.

4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Общая трудоемкость дисциплины составляет 68 часов

№п/п	Раздел дисциплины	семестр	Неделя семестра	Виды учебной работы, включая самостоятельную работу студентов и трудоемкость (в часах)			Формы текущего контроля успеваемости (по неделям семестра) Форма промежуточной аттестации (по семестрам)
				Прак-тич. занятия	самос-т. работ	а	

1	Цель и задачи аудита внешнеэкономической деятельности	9 семестр	1 неделя	1	1	2	Опрос (2 неделя), Контрольное тестирование (5 неделя)
2	Аудиторские риски, связанные с внешнеэкономическими операциями	9 семестр	2 неделя	2	1	4	Опрос (3 неделя), Контрольное тестирование (5 неделя)
3	Аудит соблюдения договорных отношений во внешнеэкономической деятельности	9 семестр	3 неделя	2	1	2	Опрос (4 неделя), Контрольное тестирование (5 неделя)
4	Аудит валютных операций	9 семестр	4 неделя	2	2	4	Самостоятельное решение задач (5 неделя), Контрольное тестирование (9
5	Аудит импортных операций	9 семестр	5-6 неделя	4	5	6	Самостоятельное решение задач (7 неделя), Контрольное тестирование (9
6	Аудит экспортных операций	9 семестр	7-8 неделя	4	5	4	Самостоятельное решение задач (8 неделя), Контрольное тестирование (9
7	Аудит расчетов с подотчетными лицами пограничным	9 семестр	9 неделя	3	3	10	Контрольное тестирование (9 неделя)
Итого	командировкам			18	18	32	

5. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

а) основная литература

1. Аудит: учеб.: рек. Мин. обр. РФ / под ред. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007, 2009. – 584 с.
2. Морозова З.Д. Аудит внешнеэкономической деятельности: учеб. пособие: рек. УМО / З.Д. Морозова. – Благовещенск: Изд-во Амур. Гос. ун-та, 2009. – 316 с.
3. Шеремет А.Д. Аудит: учеб. рек. УМО / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп.. – М.: ИНФРА-М, 2007, 2009, - 448 с.

б) дополнительная литература

1. Аудит: учеб.: рек. Мин. обр. РФ / Под ред. В.И. Подольского. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Экономистъ, 2009. – 544 с.
2. Аудит: Практикум: учеб. пособие рек. УМО. – 2-е изд., перераб. и доп., - М.: КноРус, 2007. – 264 с.
3. Аудит: учеб.: под ред. Р.П. Булычик. – М.: Юнити-Дана, 2009. – 431 с.
4. Богатая И.Н. Аудит: учеб. пособие: Рек. УМО / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2005. – 539 с.

5. Бычкова С.М. Аудит: учеб. пособие: рек. УМО / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. – М.: Магистр, 2009. – 464 с.
6. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты / Е.М. Гутцайт. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 400 с.
7. Мерзликина Е.М. Аудит: учеб. рек. Мин. обр. РФ / Е.М. Мерзликина, Ю.П. Никольская. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 368 с.
8. Миргородская Т.В. Аудит: учеб. пособие: рек. УМО / Т.В. Миргородская. – М.: КноРус, 2007. – 248 с.
9. Подольский В.И. Аудит: учеб. пособие: рек. Мин обр. РФ / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова; под ред. В.И. Подольского. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Академия, 2009. – 352 с.
10. Рогуленко Т.М. Аудит: учеб.: рек. УМО / Т.М. Рогуленко. – Изд. С изм. – М.: Экономика, 2005. – 384 с.

в) периодические издания

1. Аудит и финансовый анализ
2. Бухгалтерский учет
3. Вопросы экономики
4. Деньги и кредит
5. Финансы
6. Экономист

г) программное обеспечение и Интернет-ресурсы

№	Наименование ресурса	Краткая характеристика
1	http://www.iqlib.ru	Интернет-библиотека образовательных изданий, в которой собраны электронные учебники, справочные и учебные пособия. Удобный поиск по ключевым словам, отдельным темам и отраслям знания
2	http://base.consultant.ru Консультант +	Справочно-правовая система. Содержит нормативно-правовую базу и статьи по дисциплине. Удобный поиск по ключевым словам
3	Гарант http://www.garant.ru	Справочно-правовая система. Содержит нормативно-правовую базу и статьи по дисциплине. Удобный поиск по ключевым словам
4	http://www.audit-it.ru	Содержит статьи и публикации в области аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и налогообложения
5	http://www.e-library.ru	Интернет-библиотека образовательных изданий, в которой собраны электронные публикации по наиболее актуальным темам
6	http://gaap.ru	Содержит российские и международные стандарты аудиторской деятельности, комментарии к ним, публикации и консультации специалистов
7	http://www.klerk.ru/	Содержит статьи и публикации в области аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и налогообложения
8	http://www.biblioclub.ru/	Электронная библиотечная система «Университетская библиотека - online»: специализируется на учебных материалах для вузов по научно-гуманитарной тематике, а также содержит материалы по точным и естественным наукам

6. КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ПРОГРАММНОГО МАТЕРИАЛА

Лекционные занятия проводятся в форме лекций с конспектированием изложенного материала, а также в интерактивных формах.

Тема 1. Цель и задачи аудита внешнеэкономической деятельности

Количество часов: 1 час

План:

Организация аудиторских проверок внешнеэкономической деятельности.

Нормативно-правовое регулирование внешнеэкономических операций.

Аудит соблюдения требований нормативно-правовых актов

Цель: *определить основные особенности внешнеэкономических операций как объекта аудита*

Задачи:

- 1) *Рассмотреть цели и задачи аудита внешнеэкономической деятельности;*
- 2) *Изучить основные нормативно-правовые акты, знание которых требуется в процессе аудиторской проверки;*
- 3) *Изучить требования федеральных стандартов аудиторской деятельности, их особенности при аудите ВЭД*

Внеэкономическая деятельность обладает определенной спецификой:

большая временная продолжительность осуществления операций по экспорту товара во времени вследствие значительного расстояния между продавцом и покупателем;

необходимость пересечения товаром таможенной границы Российской Федерации;

осуществление расчетов в иностранной валюте;

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

наличие большого числа мест возникновения затрат.

Работа предприятий на международных рынках свидетельствует о более широком признании предпринимательской деятельности, видов продукции (работ, услуг). С другой стороны, валютный, таможенный, налоговый контроль внешнеторговых операций создает дополнительные барьеры внешнеэкономической деятельности предприятий, а особенно малого и среднего бизнеса. Парадокс заключается в том, что чем выше эти барьеры, тем привлекательнее становится внешнеэкономическая деятельность, поскольку при наличии спроса на новые товары и услуги разница в эффективности производства внутри страны и за ее рубежами должна покрывать эти барьеры.

Цель аудита внешнеторговых сделок не может существовать сама по себе, вне всякой связи с целью и задачами общего аудита. Федеральный стандарт № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» устанавливает единые цели проведения аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, а именно: выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Задачей аудитора при наличии у аудируемого лица внешнеторговых операций является:

анализ и оценка законности и эффективности проводимых операций;

оценка соответствия совершенной внешнеэкономической деятельности требованиям таможенного, валютного, налогового и бухгалтерского законодательства;

проверка полноты отражения экспортно-импортных операций в учете и для целей налогообложения;

анализ видов сделок по покупке или продаже валюты;

анализ реальности курсов и оптимальности сроков по совершенным сделкам;

оценка полноты, правильности и своевременности отражения курсовых разниц в бухгалтерском учете и отчетности;

проверка отсутствия фактов мошенничества, связанных с внешнеэкономическими операциями;

проверка начисления резерва на сомнительную задолженность и наличие забалансового аналитического учета списанной задолженности;

оценка эффективности системы внутреннего контроля в отношении внешнеэкономических операций.

При исследовании системы бухгалтерского учета недостаточно убедиться в ее общей надежности. На практике часто бывает так, что система бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта позволяет в целом выявлять и предотвращать ошибки, так как установлен определенный порядок подготовки бухгалтерских документов, производятся их взаимные сверки, документы визируются старшими по должности сотрудниками и т.д. Но при этом обнаруживаются слабые стороны в организации работы с внешнеторговыми контрактами: не проводится их бухгалтерская экспертиза на стадии подготовки и подписания, бухгалтерские службы не привлекаются к участию при согласовании таких условий контрактов, которые влияют на финансовые результаты внешнеторговой деятельности (например, условия расчетов, санкции и др.). В результате бухгалтерия получает внешнеторговый контракт с изначально заложенными в нем изъянами, что создает проблемы при отражении внешнеторговых операций в бухгалтерском учете с точки зрения их достоверности и в документальном обеспечении этих операций.

Слабым звеном в системе бухгалтерского учета внешнеторговых сделок, как показывает практика, является отсутствие надлежащим образом поставленного аналитического учета и отдельного учета для целей налогообложения. Ведение учета внешнеторговых операций на субсчетах к синтетическим счетам бухгалтерского учета не обеспечивает получения данных по внешнеторговым сделкам в аналитическом разрезе, что крайне затрудняет получение представительной выборки и повышает аудиторский риск при подтверждении достоверности финансовой отчетности. В таком случае аудитору следует включить в план проведения аудита получение от работников хозяйствующего субъекта аналитических данных в виде таблиц или карточек учета внешнеторговых контрактов на основе самих договоров и первичных документов. Использование таких бухгалтерских регистров аудитор может рекомендовать проверяемой организации в дальнейшей работе.

В соответствии с Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности основные мероприятия, проводимые в ходе аудита внешнеэкономической деятельности, включают несколько этапов:

- этап преддоговорных отношений с внешнеэкономической организацией или организацией частично осуществляемой операции на внешнем рынке;
- этап оценки величины существенности и уровня аудиторского риска;
- этап заключения договора;
- этап планирования аудиторской проверки;
- этап получения аудиторских доказательств;
- этап взаимодействия и обмена информацией с руководством аудируемого лица, третьими лицами, экспертами, связанными сторонами и т.п.;
- этап документирования результатов проверки и обобщения выводов;
- этап формирования мнения о достоверности финансовой отчетности и непрерывности деятельности аудируемого лица.

При проверке операций, связанных с внешнеэкономической деятельностью аудитор должен обратить особое внимание на обстоятельства, которые указывают на несоблюдение требований нормативно-правовых актов (п. 16 ФСАД 6), а именно:

- внеплановая проверка, проводимая уполномоченным государственным органом, наложение штрафов, иных санкций;
- оплата услуг, характер которых не определен либо вызывает сомнение, или выдача займов внешним консультантам, связанным сторонам, их работникам или государственным служащим на льготных условиях;
- выплата вознаграждения посреднику, размер которого превышает обычную для данного аудируемого лица плату либо обычную для данного вида услуг в отрасли, в которой аудируемое лицо ведет деятельность;
- закупки по ценам, значительно отличающимся от рыночных;
- сомнительные платежи наличными;
- сомнительные операции с организациями, зарегистрированными в офшорных зонах;

платежи за товары или услуги, осуществляемые не в то государство, из которого поставлялись соответствующие товары и услуги;
платежи в иностранной валюте без надлежащего оформления документации;
организация информационной системы, которая не обеспечивает адекватных документальных свидетельств для аудита;
операции, не разрешенные руководством аудируемого лица или не учитываемые надлежащим образом;
негативная информация об аудируемом лице в средствах массовой информации.

Нормативно-правовые акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность:

Конституция РФ, п. 4 ст. 15

Гражданский Кодекс РФ

Таможенный кодекс РФ от 28 мая 2003 г. N 61-ФЗ (утратил силу с 29.10.10 г., п. 1 ст. 357.10 действует до 1.10.2011 г.)

Таможенный Кодекс Таможенного Союза, принят решением Межгосударственного совета Евразийского экономического сообщества (высшего органа таможенного союза) на уровне глав государств от 27.11.2009 г. №17

Налоговый кодекс Российской Федерации, гл. 21, 22, 25

Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. N 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» (в редакции от 08.10.2010 г.)

Федеральный закон от 27.11.2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»

Федеральный закон от 10 декабря 2003 г. N 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле», (в последней ред. от 07.02.2011 №8-ФЗ)

Закон РФ от 21 мая 1993 г. N 5003-1 «О таможенном тарифе» (в ред. от 08.12.2010 г.)

Федеральный закон «Об экспортном контроле» №183-ФЗ от 18.07.1999 г. (в послед. ред. 18.07.2011 г.)

Постановление Правительства РФ «О таможенном тарифе Российской Федерации и товарной номенклатуре, применяемой при осуществлении внешнеэкономической деятельности» от 27.11.2006 г. №718 (в ред. Постановление Правительства РФ от 08.12.2010 г. №1002)
Международные правила толкования торговых терминов Инкотермс (издание Международной торговой палаты, последняя редакция 2000 г.)

Постановлением Правительства РФ от 13 августа 2006 г. N 500 «О порядке определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации»

Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые с территории Российской Федерации за пределы государств – участников соглашений о Таможенном союзе, и признании утратившими силу некоторых актов Правительства РФ» от 23.12.2006 №795 (в послед. ред. 16.03.11 №169)

Постановление Правительства РФ «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую и на отдельные категории товаров, выработанные из нефти, вывозимые с территории РФ за пределы государств – участников соглашений о таможенном союзе, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства РФ» от 16.11.2006 № 695 (в последней ред. от 22.06.11 г.)

Единый таможенный тариф Таможенного союза республики Беларусь, республики Казахстан и Российской Федерации, утв. Решением Межгосударственного совета Евразийского экономического сообщества от 27.11.09 г. № 18, Решением Комиссии Таможенного Союза от 27.11.09 №130 (в посл. ред. от 18.10.11 г.)

Соглашение «Об основаниях, условиях и порядке изменения сроков уплаты таможенных пошлин» от 21.05.2010 г.

Порядок заполнения налоговой декларации по НДС, утвержденном Приказом Минфина России от 15.10.2009 №104н (с измен. От 21.04.2010 г.)

Приказ Минфина Российской Федерации от 07.07.2010 г. N 69н "Об утверждении формы налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию Российской Федерации с территории государств - членов таможенного союза и Порядка ее заполнения"

Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые с территории Российской Федерации за пределы государств – участников соглашений о таможенном союзе, и признании, утратившими силу некоторых актов правительства РФ» от 23.12.2006 г. № 795

Решение Комиссии Таможенного Союза от 20.05.2010 г. № 257 «Об инструкциях по заполнению таможенных деклараций и формах таможенных деклараций» (с послед. измен. от 07.04.2011 г.)

Инструкция ЦБ РФ от 15 июня 2004 г. № 117-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации при осуществлении валютных операций, порядке учета уполномоченными банками валютных операций и оформления паспортов сделок»

Положение ЦБР от 1 июня 2004 г. N 258-П «О порядке представления резидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации, связанных с проведением валютных операций с нерезидентами по внешнеторговым сделкам, и осуществления уполномоченными банками контроля за проведением валютных операций (с послед. изменениями от 29 декабря 2010 г.)

Нормативными актами в области бухгалтерского учета ВЭД также являются:

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н;

Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006);

Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03), утвержденное приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. № 105н и другие ПБУ.

Аудиторские процедуры проверки соблюдения требований НПА:

1. Подтверждение наличия лицензий на лицензируемые виды деятельности
2. Правильность таможенного оформления импорта и экспорта
3. Правильность оформления паспорта сделок
4. Проверка порядка открытия валютного счета
5. Проверка законности операций с валютой

Основная литература: [1], [2], [3]

Дополнительная литература: [1], [6], [7], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 2. Аудиторские риски, связанные с внешнеэкономическими операциями

Количество часов: 2 часа

План:

Оценка неотъемлемого риска.

Оценка внутрихозяйственного риска.

Оценка функционирования эффективности системы внутреннего контроля в части операций ВЭД.

Комплексная оценка аудиторского риска.

Цель: *изучить методы комплексной оценки аудиторских рисков и их особенности во внешнеэкономической деятельности*

Задачи:

1) *Изучить методы и принципы оценки неотъемлемого риска*

2) *Изучить методы и принципы оценки внутрихозяйственных рисков*

3) Изучить методы и принципы оценки системы внутреннего контроля и контрольных рисков

4) Рассмотреть перечень вопросов, необходимых для получения знания о бизнесе клиента

Аудитор должен выполнять процедуры оценки рисков в целях ознакомления с деятельностью аудируемого лица и со средой, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля:

запросы в адрес руководства или других сотрудников аудируемого лица;

аналитические процедуры;

наблюдение и инспектирование.

Аналитические процедуры могут помочь выявить необычные операции или события, а также показатели, коэффициенты и тенденции, которые могут свидетельствовать о возможных проблемах, имеющих значение для финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудита. Проверяя внешнеэкономические операции важно получить ответы на запросы, направленные:

внутренним аудиторам, которые могут иметь отношение к их деятельности, касающейся организации и функционирования системы внутреннего контроля аудируемого лица, и дать представление о том, насколько удовлетворительно реагировало руководство аудируемого лица на результаты этой деятельности;

сотрудникам, участвующим в инициировании, выполнении или отражении в бухгалтерском учете сложных или необычных операций, могут помочь аудитору в оценке уместности выбора и применения аудируемым лицом определенных правил учета;

сотрудникам юридической службы аудируемого лица, могут иметь отношение к таким вопросам, как судебные дела и претензионные споры, в которых участвует аудируемое лицо, соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов, знание фактов недобросовестных действий или обстоятельств, указывающих на возможность недобросовестных действий, гарантии, обязательства, соглашения (в частности о совместной деятельности) с контрагентами и содержание договорных условий;

персоналу, занимающемуся маркетингом или продажами, могут касаться вопросов изменений в стратегиях маркетинга аудируемого лица, тенденциях продаж или контрактных соглашениях с покупателями и заказчиками.

В п. 21 сказано, что аудитор должен ознакомиться с аудитор должен ознакомиться с соответствующими отраслевыми, правовыми и другими внешними факторами, влияющими на деятельность аудируемого лица. Например, если аудируемое лицо экспортирует продукцию, то к отраслевым факторам следует отнести конкуренцию на рынке, взаимоотношения с зарубежными покупателями, экономическая и политическая обстановка в стране, куда экспортируется продукция, экологические требования к производству, требования нормативно-правовых актов, регулирующих сферу деятельности. Внешнеэкономической деятельности присущи риски возможного существенного искажения информации, связанные с самим характером деятельности или регулируемыми ее рамками. Как указано в стандарте, в таких случаях в аудиторскую группу должны входить лица, обладающие надлежащими и достаточными знаниями и опытом.

Большинство рисков хозяйственной деятельности будут с большой вероятностью иметь финансовые последствия и, следовательно, оказывать влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, хотя не все риски хозяйственной деятельности обязательно ведут к рискам ее существенного искажения. Следствием риска хозяйственной деятельности может стать риск существенного искажения однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом. (п. 31 ФП(С)АД №8)

К внутренним факторам предпринимательского риска можно отнести следующие:

сам предприниматель, его компетентность, уровень знаний, уровень личных притязаний;
личностные характеристики предпринимателя как собственника фирмы;
состав партнеров, создающих собственное дело, их деловая активность, преданность общему бизнесу;
состав наемных работников, их квалификация, материальное стимулирование работников;
уровень предпринимательской культуры;
организация управления и производства;
проведение маркетинговых исследований и изучение рынка;
уровень платежеспособности организации и своевременность расчетов с кредиторами и бюджетами всех уровней;
качество продукции (работ, услуг);
строгое соблюдение законодательства, регулирующего предпринимательскую деятельность, и др.

Разновидностями рисков, связанных с внешнеэкономической деятельностью являются:

1. **Налоговый риск** - нежелательные налоговые последствия, вызванные несоблюдением (по мнению представителей государственных контролирующих органов) российской организацией норм законодательства о налогах и сборах при исполнении ею своих обязательств по внешнеэкономическому договору. Указанные последствия могут проявиться:

2. **Валютный риск** - это неожиданное изменение курсов иностранной валюты. Валютные риски - опасность валютных потерь в результате изменения курса валюты цены по отношению к валюте платежа в период между подписанием внешнеторгового контракта и осуществлением платежа по нему.

3. **Страновой риск** – риск, связанный с нестабилизацией политического режима, коррупцией, гражданскими беспорядками, дефолтами и другими событиями в стране, на рынке которой выходит инвестор, желающий разместить свой капитал, или российский экспортер, реализующий продукцию, работы, услуги.

4. **Политические риски**, связаны с политической нестабильностью в стране, государственной политики страны.

5. **Макроэкономические риски**. Эти риски связаны с платежеспособностью страны-дебитора.

5. **Коммерческие риски**, связанные с отказом импортера от приема товара, с ошибками в документах или оплате товаров, с злоупотреблениями или хищениями валютных средств, выплатой по поддельным банкнотам, чекам, с транспортировкой грузов.

6. **Инфляционный риск** - это падение стоимости фондов в связи с инфляционными процессами.

7. **Ликвидный риск** - это невозможность купить или продать фонды быстро и в необходимом количестве.

8. **Кредитный риск** - это невыплаты долга заемщиком, а также нерегулярное обслуживание долга.

9. **Инвестиционный риск** - это обесценение вложенного капитала при невозможности извлечь этот капитал из дела.

10. **Резервный риск** - это обесценение запасов в связи с изменением цен или моральным износом.

11. **Процентный риск** - это неожиданное изменение банковской процентной ставки.

12. **Информационный риск** - это риск неопределенности или недостоверности информации, которая может касаться как юридической базы для подготовки контракта, состояния дел у партнера и его банка, так и информации о состоянии рынка предлагаемых товаров и услуг.

13. **Инновационный риск** - это возможность потерь при вложении фирмой средств в производство новых товаров и услуг, которые могут не найти спроса на рынке.

14. **Таможенные риски**, связанные с несвоевременной сертификацией товаров; риски неправильного расчета таможенных пошлин, акцизов, НДС и т.п.; риски несоблюдения требований по заполнению документов ВЭД; риски выбора транспортного средства, не отвечающего требованиям Таможенной конвенции МДП.

Рекомендации к оценке риска средств контроля представлены в ФП(С)АД № 8. Стандарт определяет состав системы внутреннего контроля: контрольная среда, информационная система, средства контроля, оценка рисков аудируемым лицом, мониторинг. Аудитору важно установить, что конкретные средства контроля эффективно предотвращают или выявляют и устраняют существенные искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в группах однотипных операций, остатках по счетам бухгалтерского учета или случаях раскрытия информации (п. 43 ФП(С)АД № 8).

Если в организации часто совершаются импортные операции, то основные функции приемки товаров, оборудования и прочих материальных ценностей возлагается на отдел материально-технического снабжения (отдел закупок). Приемку товаров осуществляет материально-ответственные лица (зав. складом). Юридический отдел и материально-технический отдел осуществляет заключение договоров с иностранными поставщиками, планирует и согласовывает условия контракта. Бухгалтерия и финансово-экономический отдел осуществляет расчеты с поставщиками за поставленный товар и принимает к учету надлежаще оформленные документы. Также на них возлагаются обязанности за оформление паспорта сделки, ГТД, покупку иностранной валюты в банке и информирование поставщика о проводимых расчетах, документах, выполнении условий договора. Ответственный за учет материальных ценностей в бухгалтерии определяет покупную стоимость для принятия к учету, следит за правильностью расчетов НДС к вычету и таможенной стоимости. Контрольные функции за выполнением и правильностью оформления, учета импортных операций возлагаются на руководство организации, систему внутреннего контроля, главного бухгалтера, начальников различных служб.

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и на уровне конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Для этой цели аудитор:

выявляет риски в процессе ознакомления с деятельностью аудируемого лица и его средой, включая средства контроля, относящиеся к этим рискам, а также с группами однотипных операций, остатками по счетам бухгалтерского учета и случаями раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

устанавливает соответствие между выявленными рисками и тем, какая информация может быть искажена на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;

рассматривает, не являются ли риски столь большими, чтобы привести к существенному искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности. (п. 98 ФП(С)АД 8)

Основная литература: [1], [2], [3]

Дополнительная литература: [1], [3], [4], [7], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 3. Аудит соблюдения договорных отношений во внешнеэкономической деятельности

Количество часов: 2 часа

План:

Преддоговорные отношения и сбор информации о порядке осуществления аудируемым лицом внешнеторговой деятельности.

Аудит договорных отношений.

Основные ошибки и их последствия, связанные с оформлением договора ВЭД.

Аудит декларирования внешнеэкономических операций.

Цель: рассмотреть особенности договорных отношений во внешнеэкономической деятельности, процедуры и методы проверки договорных отношений во ВЭД

Задачи:

1) Рассмотреть порядок преддоговорных отношений и характеристику информации о порядке осуществления аудируемым лицом внешнеэкономической деятельности

2) Изучить методы и процедуры аудита договорных отношений

3) Изучить методы и процедуры декларирования внешнеэкономических операций.

Отличия внешнеэкономического договора от прочих состоят, в том, что:

один из участников внешнеэкономического договора не является резидентом Российской Федерации;

возможно применение норм международного частного права при заключении и выполнении договора;

возможно применение норм права иностранных государств при заключении и выполнении договора.

В соответствии со ст. 1209 ГК РФ форма внешнеэкономической сделки, хотя бы одной из сторон которой является российское юридическое лицо, подчиняется российскому праву независимо от места совершения этой сделки.

По договору международной купли-продажи товаров продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным (семейным, домашним) или иным подобным использованием. При заключении договора международной купли-продажи товаров российские предприниматели должны руководствоваться принципами международных коммерческих договоров (*Принципы УНИДРУА*). Они приняты в мировой практике в качестве основы для регулирования взаимных прав и обязанностей контрагентов, осуществляющих свои взаимоотношения на принципах свободы договора и равенства сторон. Принципы УНИДРУА устанавливают общие нормы для международных коммерческих договоров.

Договор международной купли-продажи товаров имеет следующие основные признаки: расположение коммерческих предприятий (организаций) сторон на территории различных государств;

при исполнении договора товар (продукция) перемещается через государственные границы

Факультативными признаками договора международной купли-продажи товаров являются:

различная государственная принадлежность партнеров (сторон договора);

использование иностранной валюты в качестве платежа за товар.

В силу Венской конвенции 1980 г. основные обязанности продавца – поставить товар, передать документы и титул на товар в соответствии с требованиями договора и Конвенции (ст. 30). Основные обязанности покупателя – уплатить цену за товар и принять поставку в соответствии с требованиями договора и Конвенции (ст. 53).

В контракт могут быть также внесены положения, общие для обязательств продавца и покупателя: понятие, порядок исчисления убытков и их возмещение при возможном нарушении обязательств одной из сторон; санкции при просрочке платежа; транспортный и валютный риски; принципы освобождения от ответственности; право на приостановление исполнения обязательств; страховка товара; порядок расторжения договора.

Договор международной купли-продажи товаров должен также содержать особые условия, включаемые в договор в связи с необходимостью применения мер государственного регулирования внешнеторговой деятельности (таможенные процедуры, лицензии).

Рекомендации по минимальным требованиям к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов, утвержденных Министерством по внешнеэкономическим связям Российской Федерации 29.02.1996 г. В состав этих требований входит:

унифицированный номер контракта, состоящий из трех групп знаков с двумя разделителями

предмет контракта (наименование и полная характеристика товара; полное коммерческое наименование товара, ассортимент, размеры, модели, комплектность, страна происхождения товара и другие данные, необходимые для описания товара, включая ссылки на международные и/или национальные стандарты на продукцию, тара/упаковка, маркировка товара, наименование тары или упаковки в соответствии с международным классификатором «Коды для видов груза, упаковок и материалов упаковок (с дополнительными кодами для наименований упаковок)», описание и требования к маркировке товара, объем, вес, количество товара, объем груза, его вес с упаковкой (брутто) или без нее (нетто) в согласованных единицах измерения;

цена и сумма контракта;

условия платежа;

срок поставки;

условия приемки товара по количеству и качеству;

форс-мажор;

прочие условия и обстоятельства сделки;

рассмотрение споров, санкции;

адреса покупателя и продавца;

подписи сторон.

Момент перехода права собственности к иностранному покупателю также важен для бухгалтера, ведь именно в этот момент в соответствии с требованиями ПБУ 9/99 "Доходы организации" бухгалтеру следует признать выручку от продажи товара на экспорт, и официальный курс ЦБ РФ для пересчета суммы выручки, выраженной в иностранной валюте, в рубли в соответствии с ПБУ 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте", нужно взять тоже именно на эту дату. Проблема состоит в том, что в Инкотермс понятие "переход права собственности" не упоминается - там речь идет только о моменте перехода рисков гибели и повреждения товара. Причина довольно проста, в соответствии с международной практикой момент перехода права собственности сопряжен с переходом риска случайной гибели или повреждения товаров от продавца к покупателю. А вот в российском законодательстве, в частности в Гражданском кодексе РФ, моменту перехода права собственности уделяется особое внимание, в то время как применение Инкотермс при заключении внешнеэкономических контрактов согласно Гражданскому кодексу РФ является добровольным. Поэтому во избежание проблем, связанных с определением даты получения выручки от экспорта товаров, а значит, и с определением момента возникновения налоговых обязательств, - при заключении внешнеторгового контракта следует отдельно прописать и момент перехода права собственности. Несмотря на существующие различия в содержании и трактовке договоров купли-продажи, а также в торговых обычаях, существующих в правовых системах разных стран, является одной из основных проблем правового регулирования международной торговли. Основная цель Инкотермс состоит в создании свода международных правил толкования наиболее часто встречающихся во внешней торговле торговых терминов. Поэтому главным достоинством Инкотермс является то, что сторонам контракта не нужно отдельно прописывать в договоре полный перечень их прав и обязанностей по договору, ведь унифицированное толкование терминов позволяет достичь такого взаимопонимания, при котором у сторон внешнеторгового договора не возникнет разногласий в отношении его условий.

Согласно п. 6 ст. 1211 Гражданского кодекса РФ в случае, если в договоре использованы принятые в международном обороте торговые термины (к каковым, собственно, и относятся Инкотермс), при отсутствии в договоре иных указаний считается, что сторонами согласовано применение к их отношениям обычаев делового оборота, обозначаемых соответствующими торговыми терминами.

Все термины, предложенные Инкотермс, разделены на четыре категории, начиная со случая, когда продавец предоставляет товары покупателю непосредственно в своих помещениях, и заканчивая условием поставки, по которому продавец несет все расходы и принимает на себя все риски до момента доставки товара в страну назначения (возможно, даже на склад покупателя).

Основная литература: [1], [3]

Дополнительная литература: [1], [3], [8], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 4. Аудит валютных операций

Количество часов: 2 часа

План:

Аудит операций, связанных с покупкой валюты.

Аудит операций, связанных с продажей валюты.

Аудит операций с наличной валютой в кассе организации.

Оформление рабочих документов

Цель: *изучить порядок, аудиторские процедуры и доказательства при аудите валютных операций*

Задачи:

1) *Рассмотреть аудиторские процедуры при проверке операций, связанных с покупкой валюты*

2) *Рассмотреть аудиторские процедуры при проверке операций, связанных с продажей валюты*

3) *Рассмотреть аудиторские процедуры при проверке кассовых операций*

Целью аудиторской проверки валютных операций является установление соответствия применяемой у экономического субъекта методики учета и налогообложения операций по движению денежных средств на валютных счетах в кредитных организациях действующим в Российской Федерации в проверяемом периоде нормативным документам для того, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах.

Основными задачами аудиторской проверки валютных операций является:

оценка состояния синтетического и аналитического учета операций по движению денежных средств, выраженных в иностранной валюте;

проверка соблюдения налогового и валютного законодательства при осуществлении операций по движению денежных средств, выраженных в иностранной валюте;

оценка качества отражения хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете.

Резиденты вправе без ограничений открывать в уполномоченных банках банковские счета (банковские вклады) в иностранной валюте, если иное не установлено Федеральным законом № 173-ФЗ. Если иное не предусмотрено Федеральным законом, расчеты при осуществлении валютных операций производятся юридическими лицами - резидентами через банковские счета в уполномоченных банках, порядок открытия и ведения которых устанавливается Центральным банком Российской Федерации.

Аудитор должен проверить правильно ли был осуществлен пересчет операций в иностранной валюте, а также правильно ли определена дата совершения операций и выбран соответствующий курс. По операциям на банковских счетах (банковским вкладам) в

иностранной валюте датой совершения операции признается дата поступления средств на банковский счет (банковский вклад) организации в иностранной валюте или их списания с банковского счета (банковского вклада) организации в иностранной валюте. Соответственно, по кассовым операциям – дата поступления иностранной валюты, денежных документов в иностранной валюте в кассу организации или выдача из кассы организации.

Аудитор должен удостовериться в соответствии с выписками банка в полноте и достоверности отражения операций по покупке валюты, подтвердить правильность операций по конкретному валютному счету.

Аудитор должен удостовериться, что валютные операции отражены в двух оценках – в валюте платежа и его рублевом эквиваленте.

Аудит должен проверить правильность использования валютных средств на соответствующие цели. С текущего валютного счета разрешается использовать наличную валюту на оплату расходов в связи с командировками в иностранные государства, а также на иные не запрещенные законодательством цели и в соответствии с разрешениями Банка России. Безналичные средства с валютного счета могут быть перечислены за границу по экспортно-импортным операциям, в качестве перевода в оплату импортируемых товаров, перечислены посредникам, транспортным и страховым организациям в оплату услуг, проданы на валютном аукционе, бирже, направлены на погашение валютных кредитов.

При проверке законности и существования совершаемой операции по покупке аудитор должен принимать во внимание, что работа по валютным счетам осуществляется не с помощью платежных поручений (требований), а заявлениями установленного образца о переводе средств, о покупке и продаже валюты.

Проверяя правильность начисления и отражения на соответствующих счетах курсовых разниц, аудитор должен проверить операции, как на дату совершения хозяйственной операции, так и на отчетную дату. Аудитор должен сделать вывод о полноте и своевременности отражения положительных и отрицательных курсовых разниц на счетах учета в составе прочих доходов и расходов в соответствии с ПБУ 3/2006 и ПБУ 9/99, ПБУ 10/99. При выявленном нарушении аудитор должен рекомендовать пересчитать суммы начисленных курсовых разниц и финансовый результат путем внесения исправительных записей. При наличии неполного отражения операций по валютным счетам, существенных отрицательных результатов аудитор должен рассмотреть влияние результатов проверки на достоверность отчетности.

Аудитор должен проверить правильность отражения операции на счетах бухгалтерского учета. Направление организацией денежных средств на покупку иностранной валюты (евро) отражается записью по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н). Зачисление валюты на текущий валютный счет отражается записью по дебету счета 52-2 и кредиту счета 76. Записи в бухгалтерском учете по валютным счетам организации, а также по операциям в иностранной валюте производятся в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции.

Про проверки операций по продаже валюты аудитор должен проверить правильность отражения прочих доходов и расходов, определение финансового результата от продажи. Поступления от продажи иностранной валюты признаются прочими доходами, а расходы, связанные с продажей иностранной валюты, признаются прочими расходами. Расходы, связанные с оплатой услуг банка по продаже валюты (комиссионное вознаграждение), в бухгалтерском учете также включаются в состав прочих расходов организации (п. 7 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н, абз. 5, 7 п. 11 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н).

При перечислении экспортной выручки на продажу используется сч. 57 «Переводы в пети», на котором в корреспонденции со сч. 52-1 отражается перечисление выручки на продажу в соответствии с выпиской банка по валютному счету и платежным поручением. Аудитор должен сопоставить данные первичных документов с данными бухгалтерского учета. При совершении операций по продаже валюты курс, установленный уполномоченным банком, через который осуществляется операция, как правило, отличается от курса валюты, установленного ЦБ РФ. Стоимость проданной валюты, исчисленная по курсу ЦБ РФ на дату ее продажи, списывается в состав прочих расходов (Дт 91-2) со сч. 57, а выручка от продажи, исчисленная исходя из рыночного курса на дату продажи, - в состав прочих доходов в рублевом эквиваленте (Дт 51 Кт 91-1).

Основная литература: [1], [2]

Дополнительная литература: [1], [3], [4], [7], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 5. Аудит импортных операций

Количество часов: 4 часа

План:

Программа проверки импортных операций.

Аудит импорта основных средств.

Аудит импортных операций нематериальных активов.

Аудит импорта материалов, товаров для перепродажи, работ, услуг.

Аудит НДС при осуществлении импортных операций.

Аудит импортных операций с участием посредников.

Аудит НДС при импортных операциях с участием посредников.

Цель: *изучить особенности аудита импортных операций, положения основных нормативно-правовых актов, аудиторских процедур и порядок оформления рабочих*

Задачи:

- 1) *рассмотреть программу аудита импортных операций*
- 2) *изучить порядок и методы проведения аудита основных средств, возможные ошибки, искажения и их последствия*
- 3) *изучить особенности проведения аудита нематериальных активов*
- 4) *изучить порядок и методы проведения аудита МПЗ, возможные ошибки, искажения и их последствия*
- 5) *рассмотреть аудит НДС при импортных операциях, особенности выполнения аудиторских процедур*
- 6) *рассмотреть аудит импортных операций с участием посредников*
- 7) *рассмотреть аудит НДС при импортных операциях с участием посредников*

1. Проверка правильности формирования первоначальной стоимости основного средства

Основными документами для проверки импорта основных средств являются Грузовая таможенная декларация, импортный контракт, спецификации, инвойсы.

Критерии, позволяющие отнести импортируемый организацией объект к основным средствам, установлены в ПБУ 6/01 "Учет основных средств" (утв. Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н).

Аудитор проверяет, соответствуют ли расходы, включаемые в первоначальную стоимость основных средств требованиям п. 8 ПБУ 6/01:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

таможенные пошлины и таможенные сборы;
невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта основных средств.

В соответствии с требованиями п. 16 ПБУ 6/01, ПБУ 3/2006 оценка импортируемых основных средств производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы. Датой совершения операции по импорту имущества считается дата перехода права собственности к импортеру на импортированное имущество, поэтому стоимость основного средства пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату приема объекта к учету на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Если осуществлялась предварительная оплата, то дата пересчета будет иная, соответственно, изменится и курс валюты. Активы и расходы, которые оплачены организацией в предварительном порядке либо в счет оплаты которых организация перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Аудитор должен обратить внимание, что транспортные, страховые услуги и иные услуги, включаемые в первоначальную стоимость основного средства, могут оказываться как российским, так и иностранным подрядчиком. Если стоимость услуг выражена в иностранной валюте, то датой пересчета является дата оказания данных услуг (по данным инвойсов, договоров страхования и других первичных документов, а также контракта с иностранными подрядчиками).

2. Аудит расчетов с поставщиками при приобретении основного средства и начислению курсовых разниц

Порядок учета импортных операций зависит от выбранной формы расчетов с иностранными поставщиками (инкассо, аккредитив, открытый счет и др.), условий поставки, содержания учетных партий. При проверке аудита расчетов с поставщиками по приобретенным ценностям различают три основных форм расчетов:

- расчеты в форме оплаты товара после его поставки;
- расчеты в форме частичной предоплаты;
- расчеты по полной предоплате.

Аудитор должен обратить внимание на то, что в рабочий план счетов должен быть введен счет 60.3 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками, выраженные в иностранной валюте» и 60.3 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками по предоплате, выраженные в иностранной валюте». раздельный аналитический учет позволяет осуществлять контроль за данными операциями и идентифицировать их в бухгалтерском учете.

3. Аудит расчетов с органами таможни по таможенным платежам и таможенным сборам

По данному разделу проверки, как правило, ошибок не наблюдается, поскольку расчеты с таможней подлежат строгому контролю со стороны органов таможни. В соответствии со ст. Таможенного кодекса ТС к таможенным платежам при импорте товаров относятся:

- ввозная таможенная пошлина;
- НДС, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- таможенные сборы.

Аудитор должен удостовериться в своевременности уплаты таможенной пошлины. Уплата таможенных пошлин производится в зависимости от таможенных процедур.

Аудитор должен проверить соблюдение сроков уплаты таможенных сборов. В соответствии со ст. 127 ТК ТС таможенные сборы за таможенные операции должны быть уплачены одновременно с подачей таможенной декларации, таможенные сборы за таможенное сопровождение должны быть уплачены до начала фактического осуществления таможенного сопровождения, таможенные сборы за хранение должны быть уплачены до фактической выдачи товаров со склада временного хранения таможенного органа.

Аудитор должен проверить, не завышена ли таможенная стоимость на сумму расходов, связанных с оплатой расходов после ввоза на таможенную территорию, возведение, сборку, монтаж, расходы по транспортировке после их прибытия на таможенную территорию, пошлин, налогов и сборов, взимаемые в Российской Федерации. Завышение таможенной стоимости приведет к неоправданному увеличению таможенных расходов и НДС. В результате чего произойдет завышение первоначальной стоимости основных средств.

Проверка правильности формирования первоначальной стоимости МПЗ

Аудитор проверяет формирование первоначальной стоимости МПЗ на основании данных импортного контракта, ГТД, инвойсов, актов на оказанные услуги, работы. Первоначальная стоимость сырья и материалов отражается на сч.10 «Материалы», товаров – на счете 41 «Товары».

Если датой перехода права собственности не является дата фактического поступления на склад импортера, то бухгалтеру целесообразнее использовать счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», открыв к нему субсчет 2 «Приобретение импортных товаров». На этом счете отражается покупная стоимость материалов и все ТЗР. При фактическом поступлении материалов, их стоимость списывается на сч. 10 по учетной стоимости. В конце месяца бухгалтер спишет отклонение между фактическими затратами на приобретение импортных материалов (отраженное по дебету счета 15) с учетной стоимостью оприходованных материалов (отраженной по кредиту счета 15) со счета 15 на счет 16.

Пересчет стоимости импортных товаров в рубли должен производиться в соответствии с требованиями ПБУ 5/01 и ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия товаров к бухгалтерскому учету. Аудитор должен сравнить момент перехода права собственности, отраженного в договоре и дату принятия МПЗ к учету. Эти даты должны совпадать. Датой может быть не только дата фактического поступления товаров на склад покупателя или дата отгрузки товара поставщиком, любая другая дата (пересечения таможенной границы, дата оформления таможенной декларации, дата погрузки товаров на корабль или передачи иному перевозчику и т.д.). Согласно ПБУ 3/2006 датой совершения операции по импорту материально-производственных товаров (включая товары) считается дата признания расходов по приобретению МПЗ.

Расходы на страхование груза в пути должны быть включены в его стоимость в момент прибытия товара в тот пункт, до которого распространяется данная страховка. Для проверки расходов на страхование в связи с международной перевозкой товаров запрашиваются страховые полисы, договоры на страхование в связи с международной перевозкой товара, исследуются страховые платежи. Страховой полис содержит сведения о стоимости сделки, т.е. сумму расходов. Подтверждением расходов на страхование являются операции по счетам 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В учете торговой организации расходы, связанные с доставкой, хранением и иные подобные расходы могут быть отражены на сч. 44 «Расходы на продажу», поэтому аудитор должен проверить соответствие порядка ведения учета методам, отраженным в учетной политике. Аудитор должен проверить и положения учетной политики для целей налогообложения. В налоговой учетной политике импортер должен установить, какие расходы (помимо договорной стоимости) будут учтены в себестоимости импортных товаров (ст. 320 НК РФ, Письмо Минфина России от 29.05.2007 N 03-03-06/1/335). Если же в налоговом учете в стоимости приобретения учитывается только их контрактная стоимость,

то в состав прямых расходов включаются расходы на доставку импортного товара. Такие расходы списываются в уменьшение налоговой базы текущего периода пропорционально стоимости проданных товаров (по методу среднего процента).

Аудит косвенных налогов

Акциз платится за ввоз подакцизных товаров в соответствии со ст. 181, пп. 13 п. 1 ст. 182 НК РФ. В соответствии с гл. 22 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками акцизов признаются в том числе и лица, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу РФ. Ведь согласно пп. 13 п. 1 ст. 182 Налогового кодекса РФ ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ признается объектом обложения акцизами.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ налоговая база по НДС определяется в соответствии с гл. 21 НК РФ и таможенным законодательством РФ (п. 1 ст. 153 НК РФ). При ввозе товаров налоговая база по НДС определяется как сумма таможенной стоимости этих товаров и подлежащей уплате таможенной пошлины (пп. 1, 2 п. 1 ст. 160 НК РФ). Аудитор должен установить таможенную процедуру, под которую помещен ввозимый товар. НДС может уплачиваться полностью или частично или не уплачивается (п. 1 ст. 151 НК РФ).

Аудитор должен обратить внимание, что при ввозе товаров НДС уплачивается по ставке в размере 10 или 18 % в зависимости от вида ввозимого товара (п. 5 ст. 164 НК РФ). Правильность начисления НДС важно, когда товары не прошли декларирование и сумма НДС не подтверждена таможенной. Иначе аудиторский риск искажения суммы НДС будет низким в связи с проведением внешнего контроля со стороны таможенных органов, следовательно, аудитору нецелесообразно будет проверять данные операции.

Аудитор должен проверить имело ли место восстановление сумм НДС, предъявленных к вычету, являются ли обоснованными и документально подтвержденными такие случаи. Проверяя бухгалтерские записи, аудитор должен просмотреть сч. 19 в корреспонденции со сч. 76.

Аудитор должен проверить правильность определения налоговой базы по НДС при импорте из стран-членов ТС. Налоговая база по НДС определяется на дату принятия на учет налогоплательщиком импортных товаров (но не позднее срока, установленного законодательством Российской Федерации) на основе стоимости приобретенных товаров и акцизов, подлежащих уплате по подакцизным товарам (п. 2 ст. 2 Протокола о взимании косвенных налогов).

Аудитор должен проверить соблюдение требований валютного контроля при расчетах иностранной валютой за импортные услуги. Правомерность использование инвалюты между резидентом и нерезидентом подтверждает оказание услуг за пределами территории РФ, документальное подтверждение факта услуги, исполнителем является нерезидент, услуга была ввезена на территорию РФ.

Основными аудиторскими доказательствами при проверках расчетов по договорам комиссии и агентскому договору являются отчеты комиссионера (ст. 999 Гражданского кодекса РФ), который комитент обязан утвердить в течение 30 дней со дня его получения (либо сообщить о своих возражениях) и отчет агента принципалу (ст. 1008 Гражданского кодекса РФ). К отчету прикладываются документы, подтверждающие фактически понесенные комиссионером или агентом расходы, являются основанием для отражения операций в учете.

При импорте товаров через посредника необходимо учесть:

комиссионное вознаграждение посреднику можно уплатить в иностранной валюте (ст. 9 Федерального закона от 10.12.2003 N 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (в ред. от 22.07.2008));

понесенные посредником расходы в иностранной валюте также можно возместить в иностранной валюте;

если посредник покупает товар от собственного имени, то расчеты с иностранным поставщиком осуществляются только через счет посредника и, соответственно, паспорт сделки подписывает посредник.

В случае если оборудование ввозил комиссионер (агент) по поручению комитента (принципала) и он же уплатил НДС таможенному органу, комитент (принципал) может применить вычеты, но для этого комиссионер (агент) должен предоставить ему копии документа, подтверждающего уплату комиссионером (агентом) налога, и таможенной декларации на ввозимые товары, оформленные в таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления. Уплата налога комиссионером, заключившим договор поставки товаров с иностранным лицом от своего имени, но за счет и по поручению комитента, не будет являться для комитента препятствием к применению вычетов

Основная литература: [1], [2], [3]

Дополнительная литература: [1], [3], [4], [7], [8], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 6. Аудит экспортных операций

Количество часов: 4 часа

План:

Программа проверки экспортных операций.

Аудит экспортных операций товаров, работ, услуг.

Аудит формирования себестоимости экспортируемой продукции.

Аудит НДС при осуществлении экспортных операциях.

Аудит раздельного учета НДС при экспорте.

Аудит правильности оформления налоговой декларации по НДС.

Аудит экспорта с участием посредников.

Цель: *изучить особенности аудита экспортных операций, положения основных нормативно-правовых актов, аудиторских процедур и порядок оформления рабочих*

Задачи:

- 1) *рассмотреть программу аудита экспортных операций*
- 2) *изучить порядок и методы проведения аудита себестоимости экспортируемой продукции*
- 3) *изучить особенности проведения аудита НДС при экспортных операциях, методы раздельного учета НДС, правильности оформления налоговой декларации по НДС*
- 4) *изучить порядок и методы проведения аудита экспортных операций с участием посредников*

Экспорт товаров (ТК РФ) представляет собой таможенный режим, при котором товары ввозятся за пределы таможенной территории РФ без обязательств их ввоза на эту территорию. Факт экспорта фиксируется в момент пересечения границы РФ товаром, предоставлением услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Методика аудита экспортных операций должна определять специальные задачи аудита бухгалтерской отчетности, к которым относятся:

проверка достоверности финансового результата деятельности по экспорту продукции;
подтверждение достоверности сумм дебиторской и кредиторской задолженности покупателей экспортируемой продукции;

проверка достоверности формирования себестоимости экспортируемой продукции;

проверка достоверности отражения в бухгалтерском учете операций с иностранной валютой;

проверка достоверности величины налоговых обязательств.

Установить факт экспорта и соблюдение требований таможенного и гражданского законодательства позволяет внешнеторговый контракт, паспорт сделки, ведомость банковского контроля, грузовая таможенная декларация. Источниками аудиторских

доказательств при проверке себестоимости экспортируемой продукции являются карточки по счетам учета затрат на производство продукции. Первичные документы, отражающие порядок формирования и калькулирования себестоимости (производственные и материальные отчеты, наряды-заказы, утвержденные нормы расхода сырья и материалов), документы, обосновывающие порядок оценки остатков НП, первичные документы, подтверждающие экономическую обоснованность и фактическую производственную направленность произведенных расходов, включенных в себестоимость экспортной продукции, договоры, заключенные с иностранными контрагентами.

Данными для проверки выручки по экспортным операциям являются валютные контракты, грузовые таможенные декларации, товаросопроводительные документы (накладные, инвойсы, спецификации, счета-фактуры, акты), данные налоговой декларации по НДС, данные аналитического и синтетического учета (журналы-ордера, карточки) по сч. 90.1 «Выручка», сч. 90.3 «НДС».

1. Проверка формирования себестоимости экспортируемой продукции (работ, услуг)

Для понимания возможных налоговых последствий необходимо учитывать, что согласно п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. При этом под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

2. Проверка отражения отгрузки товаров и выручки от реализации

Проверяя правильность начисления выручки от реализации товаров на экспорт, аудитор должен подтвердить правильность отражения операций в системе счетов бухгалтерского учета. Основанием для отражения выручки от реализации является товарная накладная по форме ТОРГ-12, СМР и счет-фактура. Выручка от реализации товаров (оказания услуг) является доходом от обычных видов деятельности и признается в бухгалтерском учете на день подписания товарной накладной (акта приемки-сдачи оказанных услуг) (п. п. 5, 12 ПБУ 9/99).

Если экспортируемый товар отгружается со склада организации-экспортера непосредственно иностранному покупателю, если в контракте прописано условие EXW («С завода»), то в бухгалтерском учете выручка должна быть отражена по курсу на момент перехода права собственности:

Дебет 62 «Расчеты с покупателями в валюте» Кредит 90.1 «Выручка»;

Одновременно на дату перехода права собственности определяется и себестоимость:

Дебет 90.2 «Себестоимость продаж», Кредит 41 «Товары» или 43 «Готовая продукция».

В случае, когда в экспортном контракте предусмотрены другие условия поставки и перехода права собственности, в момент отгрузки товара (продукции) со склада (на дату передачи перевозчику), то списание стоимости товара отражается:

Дебет 45 «Товары отгруженные» Кредит 41 «Товары» или 43 «Готовая продукция».

3. Аудит расчетов с иностранными покупателями

Аудитору следует обратить внимание на ведение аналитического учета и отдельного учета расчетов с продажей продукции на внешний и внутренний рынок. К счету 62 должны быть открыты субсчета «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте», «Расчеты с покупателями и заказчиками авансом в валюте».

4. Аудит расчетов с таможенной по экспортным операциям

При вывозе товаров декларант (плательщик таможенных сборов и пошлин) обязан уплатить таможенные платежи, к которым относят (ст. 70 Таможенного Кодекса ТС) вывозная таможенная пошлина и таможенные сборы.

В соответствии со ст. 72 Таможенного Кодекса ТС виды и ставки таможенных сборов устанавливаются законодательством государств-членов таможенного союза.

Товары, которые вывозятся с территории РФ, считаются реализованными на этой территории, поскольку к моменту отгрузки или транспортировки находятся в России (пп. 1 п.

1 ст. 146, ст. 147 НК РФ). Поэтому вывоз товаров облагается НДС в установленном НК РФ порядке. При этом не имеет значения, где фактически состоялся переход права собственности на вывозимый товар: в России или за рубежом.

На последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, подтверждающих факт экспорта, организация имеет право принять к вычету сумму «входного» НДС по товарам, реализованным на экспорт (п. 1 ст. 165, пп. 2 п. 2 ст. 171, п. 3 ст. 172, п. 9 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 22.07.2008 N 03-07-08/183). Аудитор должен удостовериться в правильности оформления счетов-фактур, полученных от поставщиков, их подписания уполномоченным лицом, правильное указание адреса грузополучателя. Следует обратить внимание и на наличие государственной регистрации у поставщика. Аудитор должен проверить исчисление НДС при отсутствии пакета документов, подтверждающих ставку 0 %. В п. 9 ст. 165 Налогового кодекса РФ также прописано, что если по истечении 180 дней с даты выпуска товаров на экспорт региональными таможенными органами организация-экспортер не сможет собрать и представить в налоговую инспекцию вышеуказанные документы, она обязана исчислить НДС с осуществленной экспортной операции по ставкам 10 или 18 % согласно п. п. 2 и 3 ст. 164 Налогового кодекса РФ.

Если аудитор выявил, что аудируемое лицо предъявило НДС к вычету ранее установленного периода, то он должен указать на возможные налоговые последствия, которыми являются начисление недоимки при расчетах с бюджетом по НДС, начисление пени за несвоевременное перечисление налога в бюджет (ст. 75 НК РФ), начисление штрафа за неуплату или неполную уплату налога (ст. 122 НК РФ). Аудитор должен рекомендовать восстановить соответствующие суммы НДС, приходящиеся на товары, отгружаемые на экспорт, указать в строке 170 раздела 2.1 налоговой декларации по НДС в том периоде, когда произошла реализация на экспорт. В Письме Минфина России от 11 ноября 2004 г. N 03-04-08-117 разъяснялось, что сделать это нужно не позднее того налогового периода, в котором была оформлена на экспорт грузовая таможенная декларация.

Налогоплательщики, реализующие товары (работы, услуги), облагаемые НДС с применением различных налоговых ставок, обязаны определять налоговую базу отдельно по каждому виду таких товаров (работ, услуг) и имущественных прав (п. 1 ст. 153 НК РФ). Налогоплательщик обязан отдельно определить и отразить в соответствующих разделах декларации налоговую базу и налог по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемым по нулевой ставке. Кроме того, он не может уменьшить эту налоговую базу на суммы тех вычетов, которые не относятся к товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления операций, отраженных в данной декларации.

Аудитор должен проверить порядок ведения раздельного учета выручки от реализации и сумм «входного» НДС. Аудитор должен изучить методику раздельного учета, закрепленную в учетной политике для целей налогообложения. В п. 10 ст. 165 НК РФ предусмотрено, что порядок определения суммы налога, относящейся к товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых облагаются по налоговой ставке 0 %, устанавливается в принятой налогоплательщиком учетной политике для целей налогообложения. Аудитор должен проверить наличие в учетной политике перечня расходов, по которым распределяется НДС, определение базы распределения, периода расчет, критерий отнесения расходов к экспортным операциям. Период расчета зависит от частоты экспортных поставок. По мнению Минфина (Письмо от 22.07.2008 N 03-07-08/183), суммы НДС, подлежащие вычету по товарам (работам, услугам), приобретенным для операций, облагаемых налогом по нулевой ставке, следует определять по данным за квартал. Если экспорт осуществляется в отдельные месяцы, то целесообразнее распределять ежемесячно.

Аудитор должен проверить правильность отражения экспортных операций в бухгалтерском учете, а также подтвердить расчеты с посредником. Основными

аудиторскими доказательствами являются внешнеэкономический договор, посреднический договор, отчет посредника и товаросопроводительные документы, платежные поручения, банковские выписки. Аудитор проверяет движение товара и прочие операции на основании извещений и отчетов посредника.

Основная литература: [1], [2], [3]

Дополнительная литература: [1], [3], [4], [7], [8], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

Тема 7. Аудит расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам

Количество часов: 2 часа

План:

Особенности нормативно-правового регулирования заграничных командировок.

Аудит расчетов с подотчетными лицами.

Аудит правильности оформления первичной документации.

Цель: *изучить особенности аудита расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам, положения основных нормативно-правовых актов, аудиторских процедур и порядок оформления рабочих документов*

Задачи:

1) *изучить особенности нормативно-правового регулирования заграничных командировок*

2) *изучить основные процедуры аудита расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам*

3) *рассмотреть порядок проведения аудиторских процедур при проверке оформления первичной документации*

Учет расходов на командировки регламентируется инструкцией Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 7 апреля 1988 г. № 62 «О служебных командировках в пределах СССР», заграничных командировок - Постановление Госкомтруда СССР от 25 декабря 1974 г. № 365 «Об утверждении Правил об условиях труда советских работников за границей».

В соответствии со ст. ст. 167, 168 Трудового кодекса РФ при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой, в том числе расходов по найму жилого помещения и суточных.

Аудитор должен удостовериться в соблюдении норм трудового законодательства и Порядка ведения кассовых операций, а именно:

в командировку отправляют только тех специалистов, чьи отношения с предприятием оформлены трудовым договором (контрактом, соглашением и т. п.). Нельзя направлять в командировку сотрудников, работающих в организации по гражданско-правовому договору.

направление работников в командировку производится лишь по распоряжению руководства;

имеется ли на предприятии список лиц (приказ руководителя), а также срок выдачи, которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды;

утвержден ли приказом руководителя перечень сотрудников, отвечающих за закупку материальных ценностей;

выдаются ли новые авансы лицам, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам.

Фактическим доказательством пребывания работника в заграничной командировке является письменная документация (распоряжения руководителя предприятия) по направлению работников в командировки, отметки в заграничном паспорте и отчет подотчетного лица о выполнении служебного задания.

Валютные операции между резидентами запрещены (ст. 9 Закона № 173-ФЗ). Исключением являются операции при оплате и (или) возмещении расходов физического лица, связанных со служебной командировкой за пределы территории Российской Федерации, а также при погашении неизрасходованного аванса, выданного в связи со служебной командировкой. Аудитор должен проверить порядок выплаты суточных при направлении работника в заграничную командировку.

Аудитор должен проверить полноту и правильность возмещения расходов по заграничным командировкам, а также отнесение их на расходы, принимаемые для целей налогообложения. В соответствии со статьей 168 Трудового кодекса Российской Федерации порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом организации.

Работнику возмещаются следующие расходы: по оформлению и выдаче заграничного паспорта, виз, по покупке в банке инвалюты, обмену чека на наличную инвалюту, расходы по найму жилого помещения, подтвержденные документально, суточные за каждый день пребывания в командировке, расходы на провоз багажа до 30 кг.

Основная литература: [1], [2], [3]

Дополнительная литература: [1], [3], [7], [9], [10]

Периодические издания: [1], [2], [5], [6]

7 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ (РЕКОМЕНДАЦИИ)

7.1 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ К ПРАКТИЧЕСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Практические занятия проводятся в форме семинаров, деловых игр и решений конкретных практических ситуаций.

Видами практических работ по дисциплине являются:

короткие практические задания на проверку знаний и умений в применении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;

практические задания, предполагающие комплексную проверку ведения бухгалтерского учета внешнеэкономических операций, проверку соблюдения требований нормативно-правовых актов;

составление анкетных вопросников и шаблонов рабочих документов для целей планирования, проведения проверки, формирования аудиторского заключения;

обсуждение заданий и рассмотрение практических ситуаций в форме дискуссий и игр.

Тема 1. Цель и задачи аудита внешнеэкономической деятельности

Количество часов: 1 час

Контрольные вопросы:

1) Какие основные федеральные стандарты аудиторской деятельности применяются при проведении аудита внешнеэкономических операций?

2) Какие нормативно-правовые акты регулируют внешнеэкономическую деятельность?

3) Несоблюдение, каких положений нормативно-правовых актов чаще всего встречается в аудиторской практике?

4) В чем особенности аудиторских процедур, применяемых при аудите ВЭД?

5) Какие задачи ставит аудитор при проверке импортных операций? Экспортных операций?

6) Какие нормативно-правовые акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность, претерпели изменения?

7) Какие действия в соответствии с ФСАД должен предпринять аудитор при оценке изменений положений нормативно-правовых актов и их последствий?

Тема 2. Аудиторские риски, связанные с внешнеэкономическими операциями

Количество часов: 1 час

Задание 1. ООО «Атлант» осуществляет экспортные поставки лесопильной продукции в Японию. Расходы по транспортировке до морского порта несет ООО «Атлант», а также по погрузке и выгрузке. В 2011 г. ООО «Атлант» заключило договор купли-продажи с новым контрагентом по более высокой цене, чем экспортировала ранее, и отказалось от 60 % поставок клиентам, с которыми сотрудничала более 5 лет.

Оцените уровень неотъемлемого риска ООО «Атлант». Какие рискованные области должен проверить аудитор и, какие действия предпринять на оцененные риски.

Задание 2. ЗАО «Иудит-Инкор» осуществляет проверку ОАО «Мираж» за 2009-2011 г. Клиент осуществляет импортные операции по приобретению дорогостоящего оборудования из Китая. Выявлено, что импортные контракты не все подписаны контрагентом и отсутствуют документы на русском языке, приложены копии ГТД и справки расчетов с таможенной. В бухгалтерском учете операции по импортным контрактам отражаются на сч. 60-1 «Расчеты с поставщиками в рублях», сч. 76-5 «Расчеты с таможенной», 19 «НДС по приобретенным ценностям».

Какие возникают риски по импортным операциям у клиента, и каким образом аудитор должен их учесть при проверке финансовой (бухгалтерской) отчетности. На каком уровне в соответствии с ФПСАД 5 «Аудиторские доказательства» аудитор оценивает надежность полученных сведений и документов. Оцените достаточность полученных доказательств.

Контрольные вопросы:

- 1) Какие аудиторские процедуры проводит аудитор при оценке уровня аудиторских рисков?
- 2) Какие источники информации использует аудитор при оценке рисков?
- 3) Какие виды рисков, связаны с внешнеэкономическими операциями и каково их влияние на деятельность аудируемого лица?
- 4) В чем особенности оценки неотъемлемого аудиторского риска? Какие факторы могут вызывать его неблагоприятный уровень?
- 5) В чем особенности оценки риска средств контроля? Какие факторы могут вызывать его неблагоприятный уровень?
- 6) В чем особенности оценки риска необнаружения? Какие факторы могут вызывать его неблагоприятный уровень?

Тема 3. Аудит соблюдения договорных отношений во внешнеэкономической деятельности

Количество часов: 1 час

Контрольные вопросы:

- 1) В чем заключаются особенности оформления договорных отношений аудируемого лица с иностранным контрагентом?
- 2) Какие договоры могут быть заключены с иностранным лицом? Какие сделки могут осуществляться, в чем заключается их правовое содержание?
- 3) Какие основные реквизиты должен иметь внешнеэкономический договор?
- 4) Отсутствие, каких условий сделки во внешнеэкономическом договоре может вызвать рискованные ситуации для бухгалтера, аудитора?
- 5) Какие аудиторские процедуры должен провести аудитор при изучении внешнеэкономических договоров? Какую информацию запросить?

Тема 4. Аудит валютных операций

Количество часов: 2 часа

Контрольные вопросы:

- 1) Какие процедуры предполагает аудиторская проверка операций с валютой?
- 2) Что выступает основными аудиторскими доказательствами при проверке валютных операций?

3) Какие ошибки может выявить аудитор при аудите валютных операций, каковы их последствия?

4) В чем особенности аудита операций с наличной валютой и хранения денежных средств в кассе?

Тема 5. Аудит импортных операций

Количество часов: 5 часов

Задание 1. Проводится аудиторская проверка импортных операций по приобретению товаров (французское вино) из Франции. ООО «Адонис» (находится на режиме ЕНВД) заключило внешнеэкономический договор от 10.01.2011 г. с компанией Норэль на условиях поставки DAF. Право собственности на товар переходит в момент поступления товаров на российскую границу. Контрактная стоимость одной поставки товаров составила 734 610 долл. (в партии 20 830 бутылок вина). Учетная цена 1 бутылки вина составляет 530 руб.

Расчеты с иностранным поставщиком осуществляются аккредитивом. В учетной политике оговорено, что учет приобретения ТМЦ ведется с использованием сч. 15 и 16.

12.01.11 был открыт в филиале Сбербанка аккредитив на сумму 734 610 долл. 15.01.2011 г. товары пересекли российскую границу и прошли процедуру декларирования. На таможне уплачены таможенные расходы и НДС. В ГТД №00145689 от 15.01.2011 г. отражены следующие сведения о таможенной стоимости и таможенных расходах:

Таможенная стоимость 22 004 507,94 руб.

Таможенная пошлина (20 %) 4 400 901,59 руб.

Таможенный сбор 50 000 руб.

Акциз по ставке 4,80 руб. за 1 литр. (20 830 бут.×0,75×4,8 = 146 923,3 руб.)

НДС 4 779 419,91 руб.

Перевозка груза по России осуществлялась железнодорожным транспортом. ОАО «РЖД» выставило счет-фактуру от 20.01.11 г. на сумму 45 200 руб. Перевозка товаров была застрахована на сумму 56 895 руб. в т.ч. НДС, счет оплачен 20.01.11 г. Согласно договору страхования с ООО «Страховая компания» договор считается заключенным с момента оплаты страховой премии. Товары поступили на склад и оприходованы 25.01.11 г.

Хозяйственные операции по импортным операциям, отраженные в бухгалтерском учете у ООО «Адонис»

Дата	Хозяйственная операция	По данным бухгалтерского учета				Сумма по данным налогового учета, руб.
		Дт	Кт	Сумма, долл.	Сумма, руб.	
12.01.11, курс 30,3505	Приобретена валюта для расчетов по импортным операциям в филиале ОАО ВТБ по коммерческому курсу 30,6234	57	51	-	22496255,87	22496255,87
12.01.11, курс 30,3505	Зачислена сумма купленной валюты на текущий валютный счет	52.2	57	734610	22295780,81	22295780,81
12.01.11, курс 30,3505	Финансовый результат от покупки валюты	91.2	57	-	200475,06	200475,06
12.01.11, курс 30,3505	Открыт в филиале Сбербанка аккредитив	55.1	52	734610	22295780,81	22295780,81
12.01.11, курс 30,3505	Внесен авансовый платеж на таможню	76 «Таможня»	51	-	9 400 000	9 400 000
15.01.11, курс 29,9540	Приняты товары к учету по фактической себестоимости	15	60 «Норэль»	734610	22004507,94	22004507,94
15.01.11, курс 29,9540	Таможенные расходы включены в стоимость товаров	15	76 «Таможня»	-	9230321,5	9230321,5

15.01.11, курс 29,9540	Включена стоимость акцизов	15	68 «Акциз »	-	74988	74988
15.01.11, курс 29,9540	Выделен НДС	19	76 «Тамож ня»	-	4779 419,91	4779 419,91
15.01.11, курс 29,9540	Списаны денежные средства с аккредитива в счет оплаты импортной поставки	60 «Норэль ь»	55.1	-	22004507,94	22004507,94
15.01.11, курс 29,9540	Списана курсовая разница по аккредитиву	91.2	55.1	-	291272,87	291272,87
15.01.11, курс 29,9540	Уплачен акциз	68 «Акциз »	51	-	146 923,3	146 923,3
20.01.11, курс 29,8252	Включены в стоимость товаров транспортные расходы	15	60 «РЖД»	-	38305,08	38305,08
20.01.11, курс 29,8252	НДС предъявлен к вычету	19	60 «РЖД»	-	6894,92	6894,92
20.01.11, курс 29,8252	Включены расходы по страхованию	15	60 «СК»	-	56895	56895
25.01.11, курс 29,8516	Оприходованы товары по учетной цене	41	15	-	11039900	11039900
30.01.11, курс 29,6684	Реализованы товары в розницу (5 690 бутылок по цене 565 за ед.)	50.1	90.1	-	3214850	3214850
30.01.11, курс 29,6684	Списана учетная стоимость проданного французского вина	90.2	41	-	3015700	3015700
31.01.11, курс 29,6684	Списано отклонение	16	15	-	20365117,52	20365117,52

Счет 16 в конце месяца не закрыт, отклонение на финансовый результат не списано.

Требуется:

- 1) проверить правильность расчета фактической стоимости товаров для целей бухгалтерского учета и налогообложения;
- 2) проверить правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета;
- 3) подтвердить правильность учета расходов и доходов для целей налогообложения прибыли;
- 4) проверить правильность начисления и предъявления к вычету суммы НДС, уплаченной на таможне и ее отражение в бухгалтерском учете;
- 5) проверить правильность начисления курсовых разниц;
- 6) рассчитать уровень существенности выявленной ошибки и описать нарушения.
- 7) сформулировать фрагмент аудиторского заключения.

Оформить результаты проверки в рабочих документах аудитора и сделать выводы по результатам проверки.

Контрольные вопросы:

- 1) В чем заключаются особенности аудита импортных операций основных средств, нематериальных активов, ТМЦ, услуг?
- 2) Какие аудиторские процедуры проводит аудитор при проверке импортных операций с участием посредников?
- 3) Какие аудиторские процедуры проводятся при проверке НДС при импортных операциях? В чем особенности аудита НДС при импорте из стран-членов Таможенного Союза?

Тема 6. Аудит экспортных операций

Количество часов: 5 часов

Задание 1. Проводится аудит ООО «Лама», основным видом деятельности, которого является производство и реализация на экспорт лесоматериалов. Код ТН ВЭД 4407 91 - "Лесоматериалы, распиленные или расколотые вдоль, разделенные на слои или лущеные, строганные или нестроганные, шлифованные или нешлифованные, имеющие или не имеющие торцевые соединения, толщиной более 6 мм, прочие, из дуба".

В 2011 г. действуют договоры с японскими и китайскими покупателями на поставку продукции. Условия договора идентичны, поставка товаров осуществляется на условиях EXW, т.е. продавец считается выполнившим свои обязанности, когда он предоставляет товар в распоряжение покупателя на своем предприятии (заводе, фабрике, складе и т.п.) без осуществления выполнения таможенных формальностей, необходимых для вывоза, и без погрузки товара на транспортное средство. Условия EXW возлагают на продавца минимальные обязанности, все расходы и риски, связанные с принятием товара на предприятии продавца, должен нести покупатель.

Экспорт осуществляется на условиях полной предварительной оплаты.

В мае 2011 г. был осуществлен экспорт товара японскому покупателю Лин Дон в объеме 15 456 куб. м. Стоимость 1 куб. м. составила 36,23 долл.

В соответствии с ГТД № 154879562 от 18.05.11 г.:

Таможенная стоимость поставки = 15 456 × 36,23 долл. × 28,1177 руб./долл. = 15 745 093,21 руб.

Таможенная пошлина – 10 % таможенной стоимости = 1 574 509,32 руб.

Таможенные сборы = 50 000 руб.

ООО «Лама» оплатило 25.05.11 г. услуги по погрузке товаров на корабль ООО «Вектор» (акт на услуги №5 от 17.05.11) на сумму 45 700 руб., в т.ч. НДС.

30.04.11 г. был собран пакет документов для подтверждения ставки НДС 0 %.

Таблица

Хозяйственные операции по экспортным операциям, отраженные в бухгалтерском учете у ООО «Лама»

Дата	Хозяйственная операция	По данным бухгалтерского учета				Сумма по данным налогового учета, руб.
		Дт	Кт	Сумма, долл.	Сумма, руб.	
05.05.11, курс 27,3675	Получена экспортная выручка от Лин Дон	52.1	62.2	559970,88	15325003,06	15325003,06
05.05.11, курс 27,3675	Передана валюта на текущий валютный счет	52.2	52.1	559970,88	15325003,06	15325003,06
17.05.11, курс 28,1220	Расходы, связанные с погрузкой товаров	44	60	-	38728,81	38728,81
17.05.11, курс 28,1220	НДС, связанный с услугами	19	60	-	6971,19	6971,19
18.05.11, курс 28,1177	Оплачен таможенный сбор, таможенная пошлина	76- Тамож ня	51	-	1624509,32	1624509,32
18.05.11, курс 28,1177	Включены таможенные пошлины и сборы в состав расходов	44	76- Тамож ня	-	1624509,32	1624509,32
18.05.11,	Экспорт товаров в	62.1	90.1	559970,8	15745093,21	15745093,21

курс 28,1177	момент перехода права собственности на товар			8		
18.05.11, курс 28,1177	Зачтен ранее полученный аванс	62.2	62.1	559970,8 8	15325003,06	15325003,06
18.05.11, курс 28,1177	Начислена курсовая разница	91.2	62.1	-	420090,15	420090,15
18.05.11, курс 28,1177	Списана себестоимость экспортируемой продукции	90-2	43	-	14450630	14450630

Требуется:

- 1) проверить правильность расчета таможенных пошлин и сборов в соответствии с законодательством;
- 2) проверить правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета у ООО «Лама»;
- 3) подтвердить правильность учета расходов и доходов для целей налогообложения прибыли;
- 4) проверить правильность расчета и уплаты НДС;
- 5) проверить правильность начисления курсовых разниц;
- 6) сформулировать фрагмент аудиторского заключения.

Контрольные вопросы:

- 1) Какие методы проверки использует аудитор при аудите экспортных операций?
- 2) В какой последовательности следует аудитору осуществлять аудиторские процедуры?
- 3) Какие источники аудиторских доказательств следует запросить аудитору при проведении проверки экспортных операций?
- 4) Какие возможные ошибки может обнаружить аудитор при проведении аудита экспортных операций с участием посредников?
- 5) В чем особенности аудита НДС при экспортных операциях?

Тема 7. Аудит расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам

Количество часов: 2 часа

Контрольные вопросы:

- 1) Какие процедуры должен провести аудитор при проверке расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам?
- 2) Какие документы должен запросить аудитор при проведении проверки расчетов с подотчетными лицами?
- 3) Соблюдение, каких положений нормативно-правовых актов должен оценить аудитор?
- 4) Какие формы рабочих документов должен составить аудитор при проведении проверки расчетов по заграничным командировкам?

7.2 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ К САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЕ

Самостоятельная работа проводится в форме самостоятельного изучения теоретического материала, решений практических ситуаций. Дополнительно осуществляется консультирование по проблемным вопросам практической и самостоятельной работы.

№п/п	№ раздела (темы) дисциплины	Форма (вид) самостоятельной работы	Трудоемкость в часах
1	Цель и задачи аудита внешнеэкономической деятельности	Изучение методов государственного регулирования ВЭД - таможенно -тарифные и нетарифные, методов таможенно- тарифного регулирования и их классификация, классификация мер нетарифного регулирования, методов международных расчетов по импортным и экспортным операциям, правил оформления грузовых таможенных деклараций	2
2	Аудиторские риски, связанные с внешнеэкономическими операциями	Самостоятельная работа по составлению рабочих документов для оценки аудиторских рисков и рисков несоблюдения нормативно-законодательной базы ВЭД	4
3	Аудит соблюдения договорных отношений во внешнеэкономической	Изучение порядка оформления договоров и изучение последствий нарушения договорных обязательств в соответствии с законодательством	2
4	Аудит валютных операций	Решение практических ситуаций при проверке законности и достоверности отражения операций с валютой по различным видам международных расчетов	4
5	Аудит импортных операций	Решение практических ситуаций при проверке достоверности отражения в учете операций по импортным контрактам с участием посредника. Самостоятельное изучение вопросов законности принятия расходов, понесенных посредником, возможных ошибок по отражению операций на счетах учета и других допущенных ошибок, или дать заключение о правильности их принятия к учету.	6
6	Аудит экспортных операций	Решение практических ситуаций при проверке достоверности отражения в учете операций при экспорте товаров через посредника.. Оценка правомерность применения налогообложения налогом на добавленную стоимость по ставке 0. Составление заключения о наличии или отсутствии ошибок при отражении экспортной операции в учете.	4
7	Аудит расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам	Самостоятельное решение практических ситуаций.	12
Итого			34

Задание для самостоятельной работы

Задание. Аудитор проверяет импортные операции по посредническому договору у комиссионера. ООО «РЕАЛ» (комиссионер) 27.05.2011 г. заключило договор комиссии с ООО «Нева» на заключение контракта с иностранным поставщиком на поставку материалов из Японии и доставку груза до склада ООО «Нева». Договор комиссии предусматривает выплату комиссионного вознаграждения 4,5 % от контрактной стоимости товара по курсу на дату утверждения отчета комиссионера, в т.ч. НДС. Комиссионное вознаграждение исчисляется в рублях по курсу ЦБ РФ на дату заключения импортного контракта и выплачивается в течение 5 дней с момента подписания импортного контракта с иностранным поставщиком.

В соответствии с договором комиссии на ООО «Нева» возлагается обязанность на компенсацию расходов комиссионера, связанных с импортом, а также уплату таможенных платежей, расходов на доставку товара и убытки, возникающие при покупке валюты.

02.06.2011 г. был заключен договор на поставку материалов из Японии, стоимость материалов по договору составила 75 000 долл. на условиях оплаты в течение 10 дней с

момента пересечения груза границы. Переход права собственности наступает в момент прибытия груза на таможенню. 10.06.2011 г. был сделан авансовый платеж на финансирование расходов комиссионера в сумме 1 500 000 руб. Окончательные расчеты с посредником в соответствии с договором комиссии производятся после доставки товара и утверждения отчета комиссионера. 12.06.2011 г. был сделан авансовый платеж на таможенню в сумме 500 000 руб.

15.06.2011 г. груз был доставлен до таможенной границы. 18.06.2011 г. товар был задекларирован комиссионером и передан ООО «Транс-Трек». 25.06.2011 г. груз был доставлен до склада ООО «Нева». 20.06.2011 г. ООО «РЕАЛ» приобрело доллары США по биржевому курсу 28,2045 руб./долл. Также были произведены расчеты с японским поставщиком (22.06.11 г.).

Таблица

Отчет комиссионера от 26.06.2011 г.

Показатель	Расчет	Сумма, руб.
Платеж от ООО «Нева» на покрытие расходов	-	1 500 000
Расходы		2 897 535,1
В том числе:		
Контрактная стоимость материалов	75 000 долл.× 27,8984	2092380
Таможенная пошлина	75 000 долл.×28,1778 ×15%	317000,25
Таможенный сбор за оформление и хранение на таможене	5500+800	6 300
НДС, уплаченный на таможене	(75 000 долл.× 28,1778+317000,25) ×18%	437460,35
Расходы на доставку до склада ООО «Нева», без НДС	-	41 230
Комиссионное вознаграждение банка при покупке валюты	0,055 %	1162
Убытки при разнице курсов при покупке валюты (валюта куплена 20.06.11 по биржевому курсу 28,2045 , курс ЦБ РФ- 28,1778)	75 000 долл.× (28,1778-28,2045)	2002,5
Отрицательная курсовая разница по расчетам с иностранным поставщиком (товар доставлен до границы 18.06.11г. по курсу 28,1778, оплата произведена 22.06.11 – курс 28,0118)	75 000 долл.×(28,0118- 28,1778)	-12 450
Положительная курсовая разница по валютным средствам (валюта была зачислена на валютный счет 20.06.11 по курсу 28,1778, а оплата перечислена 22.06.11 по курсу 28,0118)	75 000 долл.×(28,0118- 28,1778)	12 450
Итого расходов, подлежащих возмещению	-	1 397 535,1

Окончательные расчеты с комиссионером были произведены 28.07.11 г.

В соответствии с учетной политикой ООО "РЕАЛ" списание курсовых разниц, возникающих в связи с исполнением договора комиссии, производится на счет расчетов с комитентом, т.е. на счете 91 данные курсовые разницы не отражаются.

Таблица

Хозяйственные операции по импортным операциям, отраженные в бухгалтерском учете у ООО «РЕАЛ»

Дата	Хозяйственная операция	По данным бухгалтерского учета
------	------------------------	--------------------------------

		Дт	Кт	Сумма, долл.	Сумма, руб.
10.06.11	Авансовый платеж комиссионеру	76 «Комитент»	51	-	1 500 000
12.06.11	Произведен авансовый платеж таможни	76 «Таможня»	51	-	500 000
15.06.11, курс 27,8984	Отражена стоимость приобретения материалов	41.1	60	75000	2092380
15.06.11, курс 27,8984	Отражена задолженность перед комитентом в стоимости поставленных материалов	76 «Комитент»	60	75000	2092380
18.06.11, курс 28,1778	Отнесены на расходы к возмещению таможенный сбор и таможенная пошлина	76 «Комитент»	76 «Таможня»	-	323300,25
18.06.11, курс 28,1778	Начислен НДС по импорту	76 «Комитент»	76 «Таможня»	-	437460,35
18.06.11	Произведена доплата по расчетам с таможней	76 «Таможня»	51	-	260760,6
25.06.11	Отражены расходы на доставку материалов	41.1	60 «ООО Транс-Трек»	-	41230
26.06.11	Оплачены расходы транспортной организации	60 «ООО Транс-Трек»	51	-	41230
20.06.11	Приобретена валюта для расчетов по импортным операциям в филиале ОАО Сбербанк по коммерческому курсу 28,2045 рубль / долл.	57	51	-	2115337,5
20.06.11	Зачислена сумма купленной валюты на текущий валютный счет по курсу 28,1778 рубль / долл.	52.2	57	75 000	2113335
20.06.11	Финансовый результат от покупки валюты	76 «Комитент»	57	-	2002,5
20.06.11	Начислена комиссия банка при покупке валюты	76 «Комитент»	51	-	1162
22.06.11, курс 28,0118	Перечислено иностранному поставщику за материалы	60	52.2	75 000	2100885
22.06.11, курс 28,0118	Списана положительная курсовая разница по валютным средствам	52.2	76 «Комитент»	-	12450
22.06.11,	Списана отрицательная курсовая	76	60	-	12450

курс 28,0118	разница по расчетам с иностранным поставщиком	«Комитен т»			
26.06.11	Начислено комиссионное вознаграждение	76 «Комитен т»	90.1	-	95061,94
26.06.11	НДС с комиссионного вознаграждения	90.3	68.2	-	14500,97
28.07.11	Погашена задолженность по расчетам с комитентом ООО «Нева»	76 «Комитен т»	51	-	1287972,19

Требуется:

- 1) проверить правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета у ООО «РЕАЛ»;
- 2) подтвердить правильность учета расходов и доходов для целей налогообложения прибыли;
- 3) проверить правильность начисления и предъявления к вычету суммы НДС, уплаченной на таможне и ее отражение в бухгалтерском учете;
- 4) проверить правильность начисления курсовых разниц;
- 5) проверить правильность расчетов с посредником;
- 6) рассчитать уровень существенности выявленной ошибки и описать нарушения.
- 7) сформулировать фрагмент аудиторского заключения.

9. КОНТРОЛЬ ЗНАНИЙ

9.1 ТЕКУЩИЙ КОНТРОЛЬ ЗНАНИЙ

Промежуточный контроль по дисциплине осуществляется в следующих формах:

- устный опрос на проверку теоретических знаний,
- самостоятельная работа на проверку теоретических знаний.

Устный опрос предполагает обсуждение теоретического материала предыдущей лекции.

Промежуточный контроль осуществляется в форме тестирования и самостоятельным решением задач. Примеры самостоятельных работ приведены ниже.

Промежуточный контроль по теме «Аудит импортных операций»

Вариант 1

ОАО «Оприум» по внешнеторговому контракту от 25.02.2011 г. с японской фирмой Home Line приобретает партию фрезерных станков (код ТН ВЭД 8459 61 100 0) на условиях поставки FAS стоимостью поставки одной партии 100 000 евро. Условие поставки FAS предполагает, что продавец считается выполнившим свое обязательство по поставке с момента размещения товара вдоль борта зафрахтованного покупателем судна и именно с этого момента покупатель должен нести все расходы и риски гибели или повреждения товара. Согласно договору момент перехода права собственности переходит в момент размещения станков вдоль борта судна. Оплата по контракту осуществляется после доставки товара к покупателю. Применяется ставка ввозной таможенной пошлины – 10 % от таможенной стоимости станков.

Товар был доставлен в порт Японии и размещен вдоль борта зафрахтованного судна - 06.03.2011 г. Доставка из порта в Японии до России осуществляется японским судном. По договору с иностранным перевозчиком Сунн Фун стоимость услуг по доставке составляет 35 000 евро. Услуги оплачиваются по 100 % предоплате. Расходы по страхованию груза оплачены в сумме 3 500 евро. При доставке в Россию в порту оплачены расходы по выгрузке груза в сумме 12 520 руб. 18.03.2011 г. груз прибыл на российскую границу и подана грузовая таможенная декларация. 20 марта 2011 г. товар отгружен на железнодорожный

вокзал для доставки ОАО «Оприум». ОАО «РЖД» выставило акт на услуги и счет-фактуру на сумму 84 520 руб., в т.ч. НДС.

02.04.2011 г. станки поступили и были приняты к бухгалтерскому учету. 03.05.2011 г. станки были смонтированы. Монтаж станков осуществлялся ОАО «Ремстрой», стоимость услуг по монтажу – 25 625 руб., в т.ч. НДС.

Хозяйственные операции по импорту фрезерных станков, отраженные в бухгалтерском учете у ОАО «Оприум»

Дата	Хозяйственная операция	По данным бухгалтерского учета			
		Дт	Кт	Сумма, евро	Сумма, руб.
25.02.2011, курс 40,0294	Приобретена партия фрезерных станков от Home Line	08.04	60.11	100 000	4 002 940
01.03.2011, курс 39,8136	Приобретена валюта для расчетов по импортным операциям по курсу 40,0125	57	51	-	1540481,25
01.03.2011, курс 39,8136	Получена валюта на текущий валютный счет	52.2	57	38 500	1532823,6
01.03.2011, курс 39,8136	Начислена комиссия банка за операции по конвертации валюты	91.2	51	-	7657,65
03.03.2011, курс 39,3974	Предоплата расходов по фрахтованию и страхованию груза Сунн Фун	60.12	52	38 500	1516799,9
06.03.2011, курс 39,4038	Отражены расходы по фрахтованию и страхованию груза Сунн Фун	08.04	60.12	38 500	1517046,3
18.03.2011, курс 40,1097	Оплачены расходы по выгрузке	08.04	60.01	-	12 520
18.03.2011, курс 40,1097	Оплачены таможенные расходы, НДС	76.05	51	-	450294
18.03.2011, курс 40,1097	Таможенные расходы включены в стоимость станков	08.04	76.05	-	450294
18.03.2011, курс 40,1097	НДС по импорту предъявлен к вычету	19.03	76.05		792 582,12
20.03.2011, курс 40,0633	Включены в первоначальную стоимость расходы железнодорожным транспортом	08.04	60.01	-	84 520
02.04.2011, курс 40,1980	Приняты к бухгалтерскому учету станки по первоначальной стоимости	01	08.04	-	6067320,3
03.05.2011, курс 40,8078	Осуществлен монтаж станков	20	60.01	-	25 625

Требуется:

- 1) проверить правильность расчета таможенной стоимости фрезерных станков;
- 2) проверить правильность расчета первоначальной стоимости поступивших по импорту фрезерных станков;
- 3) подтвердить полноту и правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета.
- 4) проверить правильность начисления суммы НДС, уплаченной на таможне и ее отражение в бухгалтерском учете.

Оформить результаты проверки в рабочих документах аудитора и сделать выводы по результатам проверки.

Промежуточный контроль по теме: «Аудит экспортных операций»

1. Если момент отгрузки товаров со склада и момент перехода права собственности совпадают, то экспортер производит бухгалтерские записи:

А) Дт 62.2 Кт 90.1 – на сумму экспортной выручки; Дт 90.2 Кт 41 - на сумму себестоимости товаров;

А) Дт 62.2 Кт 90.1 – на сумму экспортной выручки; Дт 90.2 Кт 45 - на сумму себестоимости товаров;

А) Дт 62.2 Кт 90.1 – на сумму экспортной выручки; Дт 90.2 Кт 45 - на сумму себестоимости товаров; Дт 45 Кт 41 – на сумму себестоимости товаров.

2. Аудируемое лицо ООО «Омега» реализует алкогольную продукцию на внешний рынок, при этом производит оформление сертификатов. Облагает НДС данные услуги по ставке 0 %. Является ли обоснованным применение данной ставки?

А) нет, поскольку данные услуги не являются услугами по сопровождению и организации перевозок;

Б) да, поскольку услуги являются внешнеэкономической операцией;

В) да, поскольку неразрывно связаны с розничной торговлей и предусмотрены НК РФ.

3. Аудитор проверяет экспортные операции ООО «Восход» по реализации лесопильной продукции за 3-4 кварталы 2011 г. В 4 квартале реализации на экспорт не было. Выявлено, что при производстве используются материалы и услуги сторонних организаций, по которым организация предъявляет НДС к вычету в 3 и в 4 квартале. Аудитор должен:

А) оценить неправомерным вычет НДС по материалам и услугам сторонних организаций в 3 и 4 кварталах;

Б) оценить неправомерным вычет НДС по материалам и услугам сторонних организаций только в 3 квартале;

В) оценить неправомерным вычет НДС по материалам и услугам сторонних организаций только в 4 квартале.

4. Применяется ли ставка НДС 0% по экспортным контрактам, если поступила частичная выручка?

А) применяется полностью;

Б) применяется только к сумме частичной оплаты;

В) не применяется.

5. Аудируемое лицо экспортирует лесопильные материалы в Японию. Документы, подтверждающие применение ставки НДС 0% не были предоставлены в течение 180 календарных дней в 2010 г., а собраны в момент аудиторской проверки (май 2011 г.). Аудитор должен рекомендовать:

А) предоставить в налоговую инспекцию пакет подтверждающих документов для возврата суммы уплаченного НДС по экспорту за 2010 г.;

Б) не предоставлять документы, поскольку права на возврат НДС нет;

В) уменьшить сумму НДС в I квартале 2011 г. и подать уточненную декларацию по НДС.

6. Аудируемое лицо экспортирует лесопильные материалы в Японию. Документы, подтверждающие применение ставки НДС 0% не были предоставлены в течение 180 календарных дней в 2010 г., а собраны в момент аудиторской проверки (май 2011 г.). Аудитор

должен рекомендовать:

А) предоставить в налоговую инспекцию пакет подтверждающих документов для возврата суммы уплаченного НДС по экспорту за 2010 г.;

Б) не предоставлять документы, поскольку права на возврат НДС нет;

В) уменьшить сумму НДС в I квартале 2011 г. и подать уточненную декларацию по НДС.

7. Увеличивает ли сумма комиссионного вознаграждения посреднику налогооблагаемую базу при расчете НДС?

А) да;

Б) нет;

В) в зависимости от условий посреднического договора.

8. Аудируемое лицо ООО «ТрансГруз» осуществляет перевозку экспортируемых товаров по территории Российской Федерации. НДС с данных услуг подлежит обложению по ставке:

А) 0 %;

Б) 18 %;

В) 18/118%.

9. Если таможенные платежи были внесены авансом, то подтверждением авансовых платежей является:

А) выписка банка и платежное поручение;

Б) расходный кассовый ордер;

В) отчет о расходовании денежных средств, представляемый таможенным органом.

9.2 ИТОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ УСПЕВАЕМОСТИ

По основам аудита ВЭД и нормативному регулированию учета внешнеэкономических сделок билет содержит не менее 10 тестов, которые являются разными в каждом третьем билете.

Задание также включается практическая задача на проверку экспортных операций или импортных операций, расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам.

Ответ оценивается комплексно как среднее арифметическое по следующим критериям.

Тестирование: зачтено – не менее 50 % правильных ответов.

ее зачтено – менее 50 % правильных ответов.

Задача: зачтено – правильное решение задачи с применением нормативно-правовой базы (возможны несущественные ошибки в решении, которые не влияют на ход и принцип решения задачи)

незачтено – отсутствие решения задачи или существенные ошибки, связанные с незнанием метода и хода решения, нормативно-правовой базы, принципов бухгалтерского учета и исчисления налогов.

Перечень вопросов для подготовки к зачету:

1. Основные цели и задачи аудита внешнеэкономической деятельности
2. Нормативно-правовое регулирование внешнеэкономической деятельности
3. Особенности федеральных стандартов, регулирующих аудит в части проверки внешнеэкономических операций

4. Оценка риска несоблюдения нормативно-правовых актов при совершении внешнеэкономических операций

5. Влияние изменения нормативно-правовых актов на данные бухгалтерской (финансовой) отчетности

6. Аудиторские риски, связанные с внешнеэкономическими операциями: классификация, методы оценки

7. Оценка контрольного риска и эффективности системы внутреннего контроля в части аудита ВЭД
8. Внешнеэкономический договор: виды и требования к составлению
9. Виды посреднических договоров при заключении внешнеэкономических сделок
10. Аудит декларирования внешнеэкономических операций
11. Аудит законности и правильности операций на валютном счете
12. Аудит операций, связанных с покупкой иностранной валюты
13. Аудит операций, связанных с продажей иностранной валюты
14. Планирование проверки импортных операций
15. Проверка правильности формирования первоначальной стоимости импортируемых основных средств
16. Проверка правильности формирования первоначальной стоимости импортируемых нематериальных активов
17. Проверка правильности формирования первоначальной стоимости импортируемых ТМЦ
18. Аудит расчетов с иностранными поставщиками после поставки товара, на условиях полной и части предоплаты
19. Аудит расчетов с органами таможни по таможенным платежам и таможенным сборам при совершении импортных сделок
20. Аудит правильности исчисления «ввозного» НДС при импортных операциях и его отражения в налоговой декларации по НДС
21. Аудит импортных операций с участием посредников
22. Аудит правильности исчисления «ввозного» НДС при импортных операциях с участием посредников
23. Планирование аудита экспортных операций
24. Проверка формирования себестоимости экспортируемой продукции, работ, услуг
25. Проверка отражения факта отгрузки в бухгалтерском учете экспортера и правильности формирования выручки от реализации
26. Проверка правильности расчетов с иностранными покупателями после поставки товара, на условиях полной и части предоплаты
27. Аудит расчетов с органами таможни по таможенным платежам и таможенным сборам при совершении экспортных сделок
28. Аудит НДС по ставке 0 % при экспортных операциях и его отражения в налоговой декларации по НДС
29. Аудит правильности организации и ведение раздельного учета
30. Аудит экспортных операций с участием посредников. Виды посредничества и порядок проведения расчетов за оказанные услуги
31. Аудит НДС при экспортных операциях при расчетах через посредников
32. Планирование аудита расчетов с подотчетными лицами по загранкомандировкам
33. Аудит расчетов с подотчетными лицами по загранкомандировкам

Пример заданий для итогового контроля представлен ниже.

Вариант 1.

1. Аудитор, проверяя импортные операции товаров должен запросить информацию данных бухгалтерского учета:
 - А) сч. 41 «Товары»;
 - Б) сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
 - В) как по сч. 41 «Товары», так и по сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».
2. Может ли аудитор считать таможенную стоимость товаров, отраженную в ГТД и

подтвержденную органами таможенной службы, достоверной?

- А) да;
- Б) нет;
- В) в зависимости от конкретной ситуации.

3. При проверке учета расходов на транспортировку импортируемых товаров, основным средств, материалов, аудитор считает верной корреспонденцию счетов:

- А) Дт 08, 10, 41 Кт 60; Дт 19 Кт 60;
- Б) Дт 44, 20, 25, 43 Кт 60; Дт 19 Кт 68;
- В) Дт 91.2 Кт 60; Дт 91.2 Кт 68.

4. В каких случаях «ввозной» НДС не может быть принят к вычету и должен быть включен в стоимость ТМЦ?

- А) при применении налогоплательщиком УСНО, ЕНВД, ЕСХН; (п. 2 ст. 170 НК РФ)
- Б) НДС по импорту подлежит включению в стоимость во всех случаях;
- В) если основной деятельностью является экспорт ТМЦ.

5. Включается ли сумма акциза при налогообложении НДС, если импортируется ткани?

- А) да, всегда;
- Б) в зависимости от выбранного таможенного режима ;
- В) нет.

6. ООО «Креатив» по импортному договору поставки в марте 2011 г. приобрело материалы. Материалы были оплачены только в апреле. НДС к вычету был предъявлен в декларации за I квартал 2011 г. Оцените ситуацию.

А) аудитор должен указать на неправомерность предъявления НДС к вычету в I квартале 2011 г., поскольку материалы еще не оплачены;

Б) аудитор считает вычет НДС обоснованным;

В) аудитор должен указать на неправомерность предъявления НДС, поскольку при импорте НДС не подлежит вычету.

7. Импортер российская организация компенсирует расходы посреднику:

- А) убытки от покупки валюты, таможенные расходы;
- Б) налог на прибыль, НДС и другие невозмещаемые налоги;
- Г) все расходы в зависимости от условий соглашения между импортером и посредником.

8. Если агент действует от своего имени, то ГТД и другие документы по импорту оформляются на имя:

- А) принципала;
- Б) агента;
- В) и принципала и агента.

9. Если комиссионер находится на упрощенной системе налогообложения, то уплату НДС на таможне по импортным операциям имеет право производить:

- А) комиссионер;
- Б) комитент, поскольку комиссионер освобожден от уплаты НДС;
- В) комитент, поскольку он является собственником и декларантом.

10. Аудитор, осуществляя проверку операций по оприходованию товаров у комитента по импортному контракту, если комиссионер приобретает товары за собственный счет, должен проверить полноту и правильность отражения товаров:

- А) на балансе (сч. 41 «Товары»);
- Б) за балансом (сч. 002 «Товары, принятые на ответственное хранение»);
- В) за балансом (сч. 004 «Товары, принятые на комиссию»).

Задание 2. ОАО «Весна» импортирует книги из Германии. Для поиска иностранного поставщика Общество заключило договор поручения от 10.04.2011г. с посреднической фирмой ООО «Толерант» (общая система налогообложения). В соответствии с договором

поручения вознаграждение составляет 1% от контрактной стоимости товара, в т.ч. НДС. Комиссионное вознаграждение исчисляется в рублях по курсу ЦБ РФ на дату заключения импортного контракта и выплачивается в течение 5 дней с момента подписания импортного контракта между ОАО «Весна» и иностранным поставщиком.

15.04.2011г. ООО «Толерант» выполнило свои обязательства по заключению договора с немецкой фирмой Letgoу на поставку книжной продукции. Вознаграждение посреднику было выплачено 16.04.2011г.

Товар был доставлен в аэропорт 30.04.11г. На таможне ОАО «Весна» уплатило таможенные расходы и НДС.

В соответствии с договором с импортером риск гибели и право собственности на товар переходит в момент передачи товара авиакомпании. Расходы на перевозку, доставку, разгрузку оплачивает покупатель. Контрактная стоимость товаров составила 102 300 евро.

Расходы на авиаперевозку составили по акту от 02.05.2011 г. 45 230 руб., в т.ч. НДС. Расходы были оплачены 01.06.2011 г. Задолженность иностранного поставщика была полностью погашена 05.06.2011 г. 31 мая курс евро составил 40,0594 евро/рубли.

Таблица

Хозяйственные операции по импортным операциям, отраженные в бухгалтерском учете у ОАО «Весна»

Дата	Хозяйственная операция	По данным бухгалтерского учета			
		Дт	Кт	Сумма, евро	Сумма, руб.
15.04.11, курс 40,8791	Отражено в составе расходов организации посредническое вознаграждение	91.2	76 ООО «Толерант»	1023	41819,32
16.04.11, курс 40,8304	Выплачено вознаграждение посреднику	76 ООО «Толерант»	51	-	41769,5
16.04.11, курс 40,8304	Отражена курсовая разница по расчетам с посредником	76 ООО «Толерант»	91.1	-	49,82
30.04.11, курс 40,8078	Отражена фактическая стоимость товара в момент перехода права собственности	41.1 «Импорт»	76 ООО «Толерант»	102300	4174637,94
30.04.11, курс 40,8078	Уплачены таможенные сборы, пошлина	76 «Таможня»	51	-	50000
30.04.11, курс 40,8078	Уплачен НДС	76 «Таможня»	51	-	18200
30.04.11, курс 40,8078	Таможенные расходы включены в стоимость товаров	41.1 «Импорт»	76 «Таможня»	-	68200
30.04.11, курс 40,8078	Начислен НДС по импортным операциям	19	68		18200
02.05.11	Отражены расходы на авиаперевозку	91.2	60 «Сервис-Авиа»	-	45230
02.05.11	Начислен НДС	19	60 «Сервис-Авиа»	-	8141,4

01.06.11	Погашена задолженность авиакомпании	60 «Сервис-Авиа»	51	-	45230
03.06.11, курс 40,3074	Приобретена валюта для расчетов по импортным операциям в филиале ОАО Сбербанк по коммерческому курсу 40,8038 рубль / евро	57	51	-	4174228,74
03.06.11, курс 40,3074	Зачислена сумма купленной валюты на текущий валютный счет по коммерческому курсу 40,8038 рубль / евро	52.2	57	102300	4123447,02
03.06.11, курс 40,3074	Финансовый результат от покупки валюты	91.2	57	-	50781,72
05.06.11, курс 40,3436	Погашена задолженность перед иностранным поставщиком	60 Lerroy	52.2	102300	4174637,94
05.06.11, курс 40,3436	Произведены расчеты с посредником	76 ООО «Толерант»	60 Lerroy	-	4174637,94

Требуется:

- 1) проверить правильность расчета фактической стоимости товаров у ОАО «Весна» для целей бухгалтерского учета и налогообложения;
- 2) проверить правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета;
- 3) подтвердить правильность учета расходов и доходов для целей налогообложения прибыли;
- 4) проверить правильность начисления курсовых разниц;
- 5) сформулировать фрагмент аудиторского заключения.