

АУДИТ В НЕПРИБЫЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Кирсанова Юлия Валерьевна

Материалы подготовлены в рамках программы
«Гражданские инициативы в Восточной Европе»
Фонд имя Стефана Батория

Варшава, 2008

© **Фонд им. Стефана Батория**
Варшава, 2008

Название публикации:
АУДИТ В НЕПРИБЫЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Авторы:
Кирсанова Юлия Валерьевна- эксперт программы «Гражданские инициативы в Восточной Европе»

Публикация создана для руководителей и бухгалтеров неправительственных организаций Украины как инструмент для эффективного проведения аудита. Материал раскрывает смысл главной задачи проведения аудита- получения профессиональной консультации специалистов в области управления финансами и составления корректной финансовой отчетности. Лидеры неправительственных организаций получают пошаговое руководство по организации процесса проведения аудита и налаживания эффективного диалога с аудиторам.

ПЛАН

1.	Вступление.	4-5
2.	Цели и задачи аудита, объекты и субъекты, сроки проведения аудита.	5-9
3.	Процесс проведения аудита, этапы.	10-11
4.	Аудиторское заключение и аудиторский отчет.	12-16
5.	Виды аудиторских заключений.	17-21
6.	Объем работы при проведении аудита, элементы аудита.	22-32
7.	Критерии выбора аудиторской фирмы. Советы.	33-34

ВСТУПЛЕНИЕ

В условиях становления и развития гражданского общества и реализации различных социальных программ, получили развитие благотворительные фонды, общественные организации и др. неприбыльные организации, целью деятельности которых не является получение прибыли.

Что такое аудит для неприбыльной организации, кому и для чего он нужен- это основная тема публикации. Работая в программе «Гражданские инициативы в Восточной Европе» экспертом, я столкнулась с тем, что руководители организаций чаще всего не понимают назначение и цель проведения аудиторской проверки, относятся к ней как к чему-то формальному, не требующему анализа и тем более не могут определить насколько качественно был проведен аудит.

Каждый руководитель стремится к тому, чтобы в его организации:

- было достаточно средств для покрытия всех необходимых расходов, в том числе и непредвиденных;
- было современное оборудование, необходимое для работы;
- не было штрафов при проверках контролирующих органов;
- доноры давали положительную оценку отчетности и деятельности организации;
- в отсутствие руководителя организация функционировала с той же эффективностью, что и при его непосредственном присутствии и участии в деятельности.

Возможно, это будет открытием для многих, но именно аудит помогает сделать так, чтобы вышеперечисленные задачи могли реализоваться. Самый большой миф об аудите заключается в том, что аудит- это только проверка соответствия бухгалтерского учета требованиям законодательства. На самом же деле- это комплексная оценка работы всех подразделений организации, главная цель которой- помочь всем людям, заинтересованным в развитии организации- сотрудникам, правлению, волонтерам, членам, сделать работу максимально эффективной и поставленные цели и задачи реализованными. К сожалению, большинство аудиторов, проверяющих неприбыльные организации, применяют принципы и методику проверки, аналогичные тем, если бы они проверяли организаций, целью которых является получение прибыли. Это и неудивительно. Для проверок разнообразных коммерческих структур существуют описанные в литературе нормативы, да и самих прибыльных организаций несравнимо больше, чем неприбыльных, а следовательно, аудиторы имеют большой опыт, знания и практику проведения аудита в этой области. На сегодняшний день нет нормативов проведения аудита в благотворительных и общественных организациях. И как следствие, руководители получают продукт- аудиторское заключение, которое в действительности не отвечает настоящим потребностям организации и не указывает на основные проблемы в бухгалтерии и отчетности.

Конечно, описать стандарт проведения аудиторской проверки в неприбыльных организациях пока очень сложно . Вообще это задача Аудиторской палаты и Минфина. Но я

надеюсь, что приведенная ниже информация поможет руководителям неприбыльных организаций по- другому посмотреть на аудиторское заключение. Возможно лидерам НГО станет легче назвать, чего они ждут от аудитора, чем он может реально помочь им в организации и не будут относиться к аудиту как к формальности.

Ниже приведены нормативные акты, связанные с аудитом и финансовой отчетностью, на которые Вы встретите ссылки в тексте публикации.

Необходимый перечень нормативных актов, которыми пользуется аудитор при проведении аудита деятельности неприбыльных организаций:

1. Закон Украины «Об аудиторской деятельности» от 22 .04.93г. № 3125-III с изменениями и дополнениями.
2. Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.99г. № 996-XII с изменениями и дополнениями.
3. Закон Украины «О благотворительности и благотворительных организациях» от 16.09.97г. № 531/97-ВР с изменениями и дополнениями
4. Закон Украины «Об объединениях граждан» от 16.06.92г.№ 2460- XII с изменениями и дополнениями.
5. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 22.05.97г. № 283/97- ВР с изменениями и дополнениями.
6. Закон Украины «О налоге с доходов физических лиц» от 27.11.03г. № 1344-IV с изменениями и дополнениями.
7. Закон Украины «О гуманитарной помощи» от 22.10.99г. № 1192- XIV
8. Положение о Реестре неприбыльных организаций и учреждений, утвержденное приказом ГНАУ от 11.07.97г. № 232.
9. Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета, утвержденные приказом Минфина № 422 от 25.06.2003г.
10. План счетов Бухгалтерского учета , утвержденный приказом Минфина № 291 от 30.11.99г. с изменениями и дополнениями.
11. Приказ МФУ «О порядке бухгалтерского учета гуманитарной помощи» от 14.12.99г. № 298.
12. Стандарты бухгалтерского учета
13. Закон Украины «Об оплате труда» ль 20.04.95г. № 144-95-ВР
14. Кодекс законов о труде от 10.12.71г. № 322-VIII с изменениями и дополнениями.
15. Инструкция по статистике заработной платы № 323 с изменениями и дополнениями

ЧТО ЭТО ТАКОЕ «АУДИТ ДЛЯ НПО»?

Цели и задачи аудита.

Аудит –это проверка публичной бухгалтерской отчетности, учета, первичных документов и другой информации по финансово- хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования с целью определения достоверности их отчетности, учета и полноты соответствия действующему законодательству и установленным нормативам. (ст.4 (1)).

Публичная бухгалтерская отчетность состоит из аудиторского заключения, баланса, отчета о прибылях и убытках, другой отчетности в пределах сведений, которые не представляют собой коммерческую тайну и определены законодательством для предоставления пользователям и публикации. (ст.8 (1)).

Конечная **цель** проведения аудита заключается в том, чтобы помочь организации составить, либо внести корректировки в уже подготовленную публичную финансовую отчетность, уставные, первичные и др. документы таким образом, чтобы :

- 1) вся документация организации, включая отчетность, соответствовала требованиям действующего законодательства, связанного с созданием и функционированием неприбыльных организаций, бухгалтерского, налогового, Гражданского кодекса, КЗоТ, а, следовательно, была «прозрачной», т.е. понятной для всех, кто в дальнейшем будет с ней работать, проверять, оценивать;
- 2) в организации осуществлялось регулярное финансовое планирование, позволяющее организации привлекать необходимое количество ресурсов для эффективного функционирования и развития показать, какие виды средств изначально были заложены в бюджет, какие фактически были использованы, какие возникли отклонения и почему;
- 3) полномочия в организации были распределены таким образом, чтобы: в организации эффективно функционировали подразделения, отвечающие за принятие решений, выполнение принятых решений и осуществление контроля за принятием и выполнением принятых решений, а также отсутствовали конфликты внутри организации, связанные с непониманием сотрудниками степени ответственности и полномочий.

Кто заинтересован в проведении аудита?

Всех пользователей информации, которую предоставляют аудиторы, можно условно разделить на 3 группы.

Первая группа включает всех лиц, которые имеют непосредственное отношение к организации. Это сотрудники, члены правления и высший орган управления организации- общее собрание.

Общее собрание- главный орган, который определяет направления деятельности организации , утверждает отчетность и баланс, назначает и утверждает исполнительный орган- правление и контролирующий орган. От аудита в первую очередь ожидает выводов, что предоставленная на утверждение отчетность соответствует реальному финансовому состоянию организации, направления и виды деятельности, утвержденные общим собранием не противоречат уставу и

закону, на основании которого создана организация.

Правление- это исполнительный орган, который отвечает за выполнение решений общего собрания. От аудита ожидают в первую очередь консультаций, как правильно спланировать бюджет и расходы, учетную политику, как лучше организовать работу административно-управленческого персонала, выводов о состоянии бухгалтерского и налогового учета в организации.

Сотрудники, входящие в состав административно- управленческого аппарата ожидают от аудиторской проверки подтверждения, что они выполняют свои обязанности в соответствии с требованиями законодательства, особенно это касается материально- ответственных лиц, договора, заключенные с ними, соответствуют требованиям гражданского кодекса и Кзот. С их доходов вовремя удерживаются налоги и сборы в социальные фонды, что обеспечивает им пенсионное обеспечение в будущем.

Вторая группа включает инвесторов, другими словами доноров, благотворителей, зарубежных грантодающих фондов и организаций. Для них аудиторское заключение играет роль характеристики организации, которую дают независимые эксперты. Эта группа пользователей из аудиторского заключения хочет узнать, используются ли денежные средства в организации целевым образом, умеет ли организация вести бухгалтерский учет и составлять отчетность и существуют ли в бухгалтерском учете операции, которые ведут к штрафам при проверке контролирующими органами.

Третья группа пользователей- это контролирующие органы. Для них аудиторское заключение является своеобразным сигналом о том, что организация заботится о своей системе учета. Однако аудиторские проверки не исключают осуществление государственными налоговыми инспекциями контроля за соблюдением налогового законодательства и выполнение контрольных функций другими субъектами, уполномоченными на это законами Украины. Пользователи бухгалтерской отчетности из всех трех групп имеют право выступать заказчиками на проведение аудита и выполнение других аудиторских услуг, определять объемы и направления аудиторских проверок в пределах полномочий, предоставленных законодательством, учредительными документами или отдельными договорами.

Когда необходимо проводить аудит? Обычно стандартный аудит финансово-хозяйственной деятельности проводится в начале года, следующего за отчетным, когда составлена финансовая отчетность, состоящая из баланса и отчета о финансовых результатах. Также необходимо пройти аудит в случаях, если уставом организации предусмотрено обнародование отчетности. Публичная бухгалтерская отчетность должна быть проверена аудитором (аудиторской фирмой) и может обнародоваться в течение года, следующего за отчетным.

Организации, которые прошли аудит финансово-хозяйственной деятельности должны представить аудиторское заключение и другие документы публичной бухгалтерской отчетности в соответствующую налоговую инспекцию Украины не позднее десяти дней после окончания

аудиторской проверки. В случае непредставления или несвоевременного представления аудиторского заключения соответствующим налоговым инспекциям по вине хозяйствующего субъекта к нему применяются финансовые санкции и административные штрафы, предусмотренные законодательными актами Украины.(ст.29 (1)). Аудит может быть организован также по решению суда или следственных органов. Как ни странно, независимо от того, кто заказывает, заключение мы все равно подаем в налоговую. Это надо помнить.

Помимо полного аудита финансово-хозяйственной деятельности организация может пользоваться аудиторскими услугами постоянно. Аудиторское влияние выражается в постоянном консультировании организации аудиторской фирмой по вопросам налогов, учета и контроля, ресурсов, системы управления и др. Это зависит от потребностей и финансовых возможностей организации.

Примерный объем средств, необходимых для проведения аудита.

Расходы на проведение аудита необходимо закладывать в бюджет организации, то есть планировать. Планирование средств возможно лишь в том случае, если понятно, когда и для чего они нужны. Расходы на проведение аудита в бухгалтерском учете отражаются как административные.

Стоимость аудита финансово-хозяйственной деятельности и подтверждения финансовой отчетности в Украине колеблется от 500 до 5000грн за календарный год. Все зависит от региона, объема хозяйственных операций, наличия всех необходимых регистров бухгалтерского учета и первичных документов.

Возможные проблемы и сложности, связанные с проведением аудита именно в неприбыльных организациях.

Возвращаясь уже к начатому разговору об аудиторских заключениях неприбыльных организаций попробуем разобраться, почему же аудит остается в большинстве случаев только формальной проверкой бухгалтерского учета этих организаций.

На мой взгляд, на это влияет несколько разных по своей сути факторов.

1) Первый и самый главный- это непонимание руководителями неприбыльных организаций смысла и пользы от проведения аудиторской проверки. И как следствие, они не могут правильно сформулировать, что они ждут от аудитора. И зачастую получают вообще не тот результат, который им нужен. Аудит для многих директоров- это проверка отчетности по требованию (или желанию) донора. До тех пор, пока не поменяется представление об аудите, в Украине не будет аудиторских фирм, которые смогут предоставлять качественные услуги по аудиту неприбыльных организаций. Потому как подготовка аудитора к процессу проведения проверки начинается с сформулированной перед ним задачи и изучения законодательства.

2) Второй фактор, это- отсутствие материала, с которым работает аудитор, т.е. Аудитор проводит

проверку того, как функционирует организация. Он это проверяет смотря на документы, начиная с устава, полномочий и заканчивая первичными документами в виде счетов. Если бухгалтерский учет вообще отсутствует, учет ведется только по проектам, т.е. есть только первичные документы по разным проектам и элементарная отчетность, связанная с приходом и расходом денег, то он не в состоянии сделать аудит в организации, потому что: на балансе не стоит оборудование, расходы не разделены на программные и административные, возникает большой налоговый риск в связи с отсутствием взаимосвязи первичных документов, бухгалтерского и налогового учета. Невозможно проследить, как и кем принимаются решения в организации. Отсутствует прописанная система полномочий, которая выражается в протоколах, инвентаризации, кассовой дисциплине. Система внутреннего контроля, необходимая согласно законодательству, не работает, либо, что еще хуже- работает формально. Речь идет о правлении и контрольно-ревизионной комиссии. Люди, которые подписываются под формальными актами внутренней проверки, либо протоколами правления о принятии решений, которые не отражены в финансовой документации, не отдают себе отчета в том, какой вред такими действиями они наносят организации и не чувствуют ответственности перед законом. Опытный аудитор видит все эти вещи, и должен по результатам проверки такой организации составить только отрицательное аудиторское заключение либо отказ от выдачи последнего.

3)Третий фактор, по мнению многих аудиторов, это непрозрачная законодательная база для ведения бухгалтерского учета и документации в неприбыльных организациях. Лично я считаю это мифом, потому как во- первых, бухгалтерское законодательство и требования в организации учетной политики и документации распространяются абсолютно на все предприятия и организация Украины независимо от форм собственности и видов деятельности, а во-вторых, у аудиторов просто нет опыта и достаточных знаний в этой области. И это не является недостатком их профессионализма, а только лишь причиной того, что они не понимают, что нужно такой организации, и это неудивительно, потому как сами руководители, как правило этого не понимают, и неприбыльных организаций значительно меньше, чем коммерческих, и ресурсов у них неизмеримо меньше, чем у последних. И поэтому аудиторы не заинтересованы ни в финансовом, ни в моральном аспекте изучения деятельности третьего сектора. Для того, чтобы эта ситуация поменялась, необходимо бороться с первым фактором, непониманием руководителями смысла аудита. А это возможно только путем чтения соответствующей литературы, обменом опытом в данном вопросе и совершенствованием навыков управления организацией.

ПРОЦЕСС ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА НА ПРАКТИКЕ

Элементы аудита, или что может быть проверено.

Решение значительных по объему и важности аудиторских задач требует прежде всего ознакомление с деятельностью организации, перспектив развития. Только после понимания функционирования неприбыльных организаций можно осуществлять работу в соответствующих направлениях аудита. Без такого общего представления конкретные выводы аудитора могут содержать существенные ошибки, упущенные возможности. Элементы проведения аудита, а также что может быть проверено на практике, изложено ниже.

Уставная деятельность. Общественные организации и благотворительные фонды создаются для того, чтобы осуществлять благотворительную и общественную деятельность, направленную на защиту интересов своих членов. Главные цели и задачи формулируются в уставе, поэтому аудиторскую оценку уставной деятельности необходимо осуществлять в двух направлениях. Во-первых, следует оценить сам устав с точки зрения полноты заложенных в нем возможностей развития организации; во-вторых, оценить принципиальные направления фактической деятельности с точки зрения согласованности их с уставом. Существенные отклонения от него, так называемая неуставная деятельность, связана с теми или иными намерениями и причинами, может принести организации большой вред вплоть до ликвидации.

Система внутреннего управления, в том числе кадровая политики и практика, а также порядок распределения полномочий и обязанностей.

Объединение и направление всех усилий на достижение главных, стратегических целей осуществляются системой управления. Ее целенаправленность, динамичность, способность реагировать на постоянное изменение обстоятельств как в самой организации, так и во внешнем окружении, - все это определяет исключительную роль управления в процессе функционирования организации. Именно поэтому аудитор должен ознакомиться с общим состоянием системы внутреннего управления. При изучении и оценке организационной структуры необходимо ответить на следующие основные вопросы: 1) согласуется ли созданная организационная структура с той, которая описана в уставе; 2) выполняет ли каждое из звеньев организационной структуры свои функции; 3) кто, как и каким образом принимает решения в организации. Объектами аудиторской оценки должны быть следующие основные вопросы:

- распределение функций планирования, учета, контроля между аппаратом управления и персоналом;
- уровень обеспеченности информацией;
- «обратная связь» между правлением и персоналом;
- процедуры принятия на работу и увольнение сотрудников организации

Аудиторская оценка учетной политики.

Учетная политика- это комплекс мероприятий и действия, направленных на отражение в бухгалтерском учете всей деятельности организации, включая распределение должностных обязанностей. Принципы учетной политики регламентируются Приказом об учетной политике. На данном этапе аудиторской проверке аудитор проверяет систему ведения бухгалтерского учета и соответствие ее Национальным стандартам ведения бухгалтерии.

Механизм оприходования, хранения и использования товарно-материальных ценностей, а также распределения финансовых обязательств.

На данном этапе аудиторской проверки анализируются механизмы использования товарно-материальных ценностей и денежных средств. Вначале устанавливаются материально-ответственные лица и даты, когда проводилась последняя инвентаризация. В ходе проверки может быть произведена частичная или полная инвентаризация. Исследуется, каким образом происходит оприходование ценностей, их списание и контроль за этими процедурами. Анализируется кто и на основании каких документов принимает решение о списании или выбытии материальных ценностей. Отдельно проверяется кассовая дисциплина. Детальной проверке подвергается процесс своевременного оприходования наличных денежных средств и соблюдение лимита кассы.

Порядок прохождения и подтверждения документов (график документооборота)

Система документооборота дает возможность осуществлять контроль, в том числе и внешний контроль за организацией и отдельными участками ее работы. Анализу подвергается первичная документация, ее систематизация. Здесь важно определить, кто ответственен за сбор и систематизацию первичной документации, кто ее утверждает.

Организация бюджетного и финансового планирования.

Для того, чтобы сделать выводы о системе эффективности планирования организации, аудитор изучает принятую в организации систему прогнозирования и планирования. Оценивает ее и вносит свои предложения по улучшению и достижению финансовой устойчивости в организации.

Кого из организации затронет процесс аудита?

Описанные выше элементы аудита показывают, что аудиторская проверка охватывает все участки функционирования организации. Проверка начинается с ознакомления с уставными документами и практикой системы внутреннего контроля, принятого в организации. На этом этапе аудитор общается с правлением организации. На момент проверки выполнения учетной политики, аудиторы знакомятся с бухгалтерией, а значит, непосредственное общение происходит с бухгалтерской службой во главе с главным бухгалтером. В дальнейшем, при проверке учета материальных ценностей и денежных средств аудитор задает знакомится с материально-ответственными лицами и кассиром. На этапе анализа бюджетного планирования

аудитор может обсуждать возможные пути совершенствования одновременно с правлением, бухгалтерской службой организации, координаторами программ.

Этапы проведения аудита

Первый этап называется подготовительным, в процессе которого происходит знакомство с организацией, определение стратегии и объема аудита, обсуждение вопросов договора, знакомство с предыдущими выводами аудиторов.

На **втором этапе** подписывается договор на проведение аудита.

На **третьем этапе** происходит планирование аудита, т.е. изучение системы внутреннего контроля, разработка плана и программы аудита.

На **четвертом этапе** происходит непосредственно процесс аудиторской проверки, в течение которого происходит тестирование и оценка бухгалтерского учета, подтверждение остатков на счетах бухгалтерского учета, документирование проделанной работы.

На **заключительном этапе** происходит выбор аудиторского заключения, формирование аудиторского отчета и подпись обеими сторонами акта приема-передачи аудиторского заключения.

Аудиторское заключение и аудиторский отчет

На заключительном этапе проведения аудиторской проверки аудитор готовит аудиторское заключение и аудиторский отчет. Оба этих документа аудитор обязан предоставить руководству организации по итогам проведения аудиторской проверки. Аудиторский отчет (письменная информация и аудиторское заключение имеют разное назначение для организации.

АУДИТОРСКИЙ ОТЧЕТ

Данные, которые содержит аудиторский отчет, приводятся с целью ознакомления руководства организации, которая проверяется, с обнаруженными в процессе проверки основными недостатками в учетных записях, бухгалтерском учете и внутреннем контроле, которые могут существенным образом повлиять на дальнейшее функционирование организации. Аудиторский отчет должен содержать конструктивные предложения аудиторов по усовершенствованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. В аудиторском отчете может быть представлена любая информация, которую аудитор считает важной. Аудиторский отчет не может рассматриваться как полный отчет обо всех недостатках бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Он касается только тех из них, которые были выявлены в процессе проведения аудиторской проверки. Свидетельства, которые приводятся в аудиторском отчете должны быть четкими, содержательными с ссылками на действующее законодательство. В аудиторском отчете обязательно должно быть указано, какие из сделанных замечаний являются существенными, а какие нет, влияют либо не влияют перечисленные замечания на выводы аудиторов. В случае подготовки аудитором условно-положительного, отрицательного заключения либо отказ от

выдачи аудиторского заключения, аудитор должен привести подробную аргументацию причин, которые привели аудитора к такому выводу.

СТАНДАРТ АУДИТОРСКОГО ОТЧЕТА

В аудиторском отчете (письменной информации) обязательно должны содержаться такие свидетельства:

- реквизиты аудиторской фирмы(официальное название и юридический адрес, или Ф.И.О. и адрес аудитора, который осуществляет свою деятельность самостоятельно; номер и дата свидетельства о регистрации ; номер а дата выдачи лицензии на осуществление аудиторской деятельности);
- реквизиты организации, которая проверяется (официальное название и юридический адрес, номер и дата свидетельства о регистрации; перечень должностных лиц, ответственных за составление бухгалтерской отчетности);
- указание временного периода предоставленной для проверки бухгалтерской документации, дата подписания аудиторского отчета;
- выявленные в ходе проверки существенные нарушения установленного законодательством Украины порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, которые влияют или могут повлиять на ее достоверность;
- результаты проверки организации и ведения бухгалтерского учета, отчетности, системы внутреннего контроля.

В дополнение к обязательным свидетельствам, приведенных выше, в зависимости от объема, масштаба и специфики аудиторской проверки, размера и вида проверяемой организации, следует добавлять такие аудиторские свидетельства:

- данные о количественном составе сотрудников, которые ведут бухгалтерский учет, о структуре бухгалтерии и об особенностях системы бухгалтерского учета, которая применяется;
- перечень основных разделов и направлений бухгалтерского учета, которые были проверены;
- свидетельства о методике аудиторской проверки и подтверждение того, что аудиторская проверка отвечала стандартам аудиторской деятельности с указанием на то, какие разделы бухгалтерского учета были проверены сплошным способом, какие – выборочным и на основе каких принципов осуществлялась аудиторская проверка;
- перечень замечаний, указаний на недостатки и рекомендации по улучшению системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- оценка налогового риска;
- при последующих аудиторских проверках- оценка и анализ выполнения или невыполнения организацией действий, по устранению замечаний, сделанных предыдущим аудитором;

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аудиторское заключение - это официальный документ, удостоверенный подписью и печатью аудитора (аудиторской фирмы), который составляется в установленном порядке по результатам

проведения аудита и содержит в себе заключение относительно достоверности отчетности, полноты и соответствия действующему законодательству и установленным нормативам бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности.

В отличие от аудиторского отчета, аудиторское заключение предназначается для пользователей публичной финансовой отчетности и представляет собой четкий вывод о проверенной отчетности, соответствие ее всем существенным аспектам Инструкциям о порядке составления отчетности и принципам бухгалтерского учета.

Аудиторские услуги в виде консультаций могут предоставляться устно или письменно с оформлением справки и иных официальных документов. Аудиторские услуги в виде экспертиз оформляются экспертным заключением или актом.

Аудиторское заключение аудитора иностранного государства при официальном его представлении учреждению, организации или хозяйствующему субъекту Украины подлежит подтверждению аудитором Украины, если иное не установлено международным договором.

Аудиторское заключение о достоверности, полноте и соответствии действующему законодательству и установленным нормативам баланса и иным формам публичной бухгалтерской

Аудиторские заключения делятся на два вида:

1. аудиторские заключения проверки бухгалтерской годовой отчетности;
2. аудиторские заключения специального назначения.

Аудиторские заключения первого вида предполагают проверку всего бухгалтерского учета и соответствие его отчетности. Заказчиками такой проверки чаще всего выступает сама организация. Аудиторские заключения второго вида обычно охватывают только некоторые разделы бухгалтерского учета и заказчиками чаще всего являются грантодающие организации.

СТАНДАРТ АУДИТОСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

Структура аудиторского заключения проверки бухгалтерской годовой отчетности определена в нормативе Аудиторской палаты Украины «Аудиторское заключение».

Основные элементы аудиторского заключения

Аудиторское заключение составляется в свободной форме, но обязательно в нем должны быть следующие разделы: заголовок; адресат; введение; масштаб проверки; заключение аудитора о финансовой отчетности; дата аудиторского заключения; адрес аудиторской фирмы; подпись аудиторского заключения.

Раздел «Заголовок аудиторского заключения».

В заголовке аудиторского заключения говорится о том, что аудиторская проверка проводилась независимым аудитором. Дается название аудитора или аудиторской фирмы. Это является свидетельством того, что во время проведения аудита не было никаких обстоятельств, которые могли бы привести к нарушению принципа независимости проверки. Независимость выводов аудитора - основное требование объективности аудиторского исследования. Если это требование

нарушено, аудитор не имеет права составлять аудиторский вывод о достоверности отчетности, поскольку собранная информация не является достаточной и доказательной. Также приводится полное название организации, которая проверялась, и время проверки.

Раздел «Адресат аудиторского заключения»

В аудиторском заключении следует четко определить, кому он адресован (общее собрание организации, правление и т.п.)

Раздел «Введение»

Аудиторское заключение должно содержать информацию о составе финансовой отчетности и дату подготовки отчетности. В этом разделе говорится также о том, что ответственность за правильность подготовки отчетности возлагается на руководство предприятия, об ответственности аудитора за аудиторское заключение, которое обосновывается результатами проведенной проверки. Вводная часть аудиторского заключения может быть представлена с использованием следующих высказываний:

«Согласно договору №__от «__» 2__года аудиторская фирма (приводится полное название аудиторской фирмы) провела аудит представленного в приложении сводного баланса неприбыльной организации (приводится полное название неприбыльной организации) (далее - «организация») по состоянию на 1 января 2__года, отчета о прибылях и убытках, Налогового отчета об использовании средств неприбыльными учреждениями и организациями. Ответственность относительно указанной финансовой отчетности несет руководство организации. Нашей обязанностью является подготовка заключения относительно настоящей финансовой отчетности на основании проведенного аудита».

Раздел «Масштаб проверки»

В аудиторском заключении необходимо приводить масштаб аудита и содержание проведенных работ. Этот раздел аудиторского заключения дает уверенность его пользователям в том, что аудиторская проверка осуществлена в соответствии с требованиями украинского законодательства и норм, регулирующих аудиторскую практику и ведение бухгалтерского учета, или в соответствии с требованиями международных стандартов и практики.

В этом разделе говорится, что проверка была спланирована и подготовлена с достаточным уровнем уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных ошибок.

При аудиторской проверке аудитор должен делать оценку ошибок в системах учета и внутреннего контроля организации на предмет их существенного воздействия на финансовую отчетность. При оценке существенности ошибок аудитор должен руководствоваться положениями Национального норматива аудита «Существенность и ее взаимосвязь с риском аудиторской проверки». Далее говорится о том, что аудитор использовал принцип выборочной проверки информации и что при проверке он брал во внимание только существенные ошибки. Также дается информация о принципах бухгалтерского учета, которые использовались в организации в период проверки.

Аудиторское заключение должно иметь данные об:

- использовании аудитором конкретных тестов при проверке информации, которая подтверждает цифровой материал, на котором базируется отчетность;
- методология учета, которую использовала руководство организации, которая проверяется при подготовке финансовой отчетности.

В этом разделе можно привести следующие высказывания: «Мы провели нашу проверку в соответствии с требованиями Закона Украины «Об аудиторской деятельности» и «Национальных нормативов аудита в Украине». Эти нормативы требуют, чтобы планирование и проведение аудита было направлено на получение разумных подтверждений относительно отсутствия в финансовой отчетности существенных ошибок. Во время аудита произведено исследование путем тестирования свидетельств на обоснование сумм и информации, обнаруженных в финансовом отчете, а также оценка соответствия примененных принципов учета нормативным требованиям по организации бухгалтерского учета и отчетности в Украине, действующим в течение периода проверки. Кроме того, путем тестирования осуществлена также оценка соответствия данных отчетности с целью налогообложения бухгалтерскому учету. На наш взгляд, проведенная аудиторская проверка обеспечивает разумное основание для аудиторского заключения».

Раздел «Заключение аудитора о проверенной финансовой отчетности»

В этом разделе дается четкое заключение аудитора о финансовой отчетности, соответствие ее Национальным стандартам бухгалтерского учета и принципам, которые предусмотрены Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

Раздел «Дата аудиторского заключения»

Аудитор должен проставлять дату аудиторского заключения на день завершения аудиторской проверки. Дата на аудиторском заключении проставляется в тот самый день, когда руководство организации подписывает акт приема-передачи аудиторского заключения. Дата в аудиторском заключении проставляется или перед вводной частью аудиторского заключения, или около подписи аудитора.

Раздел «Подпись аудиторского заключения» Аудиторское заключение подписывается директором аудиторской фирмы или уполномоченным на это лицом, которое имеет соответствующую серию сертификата аудитора Украины на вид проведенного аудита. Аудиторский вывод рекомендуется подписывать именем аудиторской фирмы, поскольку она несет юридическую ответственность за качество проведенного аудита и в соответствии с Законом Украины «Об аудиторской деятельности» может быть лишена права на аудиторскую деятельность Аудиторской палатой Украины в случае некачественного проведения аудиторской проверки.

Раздел «Адрес аудиторской фирмы»

В аудиторском заключении указывается адрес действительного местонахождения аудиторской фирмы и номер лицензии на аудиторскую деятельность. Эта информация может размещаться как в конце аудиторского заключения, после подписи аудитора, так и в матрице бланка аудиторской фирмы.

Виды аудиторских заключений и их содержание

Аудиторское заключение может быть положительным, условно-положительным, отрицательным, или дается отказ от предоставления заключения о финансовой отчетности организации. В двух последних случаях в аудиторском заключении может приводиться короткий перечень аргументов, которые подтолкнули аудитора выдать такое заключение, которое отличается от положительного. При необходимости более подробного описания этих аргументов, аудиторское заключение может содержать ссылку на информацию, которая приводится в приложении.

Положительное заключение представляется в случаях, когда по мнению аудитора выполнены следующие условия:

- аудитор получил всю информацию и пояснения, необходимые для целей аудита;
- предоставленная информация достаточна для отражения реального положения дел в организации
- имеются адекватные и достоверные данные по всем существенным вопросам;
- финансовая документация подготовлена в соответствии с принятой в организации системой бухгалтерского учета, которая соответствует требованиям украинского законодательства;
- финансовая отчетность составлена на основании действительных учетных данных и не содержит существенных противоречий;
- финансовая отчетность составлена должным образом по форме, утвержденной в установленном порядке.

Учитывается также состояние учета и финансовой отчетности организации.

В положительном заключении приводятся утвердительные слова, такие как: «удовлетворяет требованиям», «должным образом представляет», «дает достоверное и действительное представление», «достоверно отражает», «находится в соответствии с ...», «соответствует».

Если во время аудиторской проверки у аудитора возникли возражение или сомнения относительно правильности тех или иных решений, принятых руководством организации но ему было представлено аргументированное и убедительное их обоснование, то в аудиторском заключении эти события и решения приводить необязательно, поскольку они не меняют содержания безусловно положительного заключения.

Аудиторы самостоятельно выбирают форму изложения содержания проверки, но в завершающая часть должны звучать следующим образом:

Позитивный вывод

(существует безусловно-положительное мнение)

«... В результате проведения аудита установлено: установлено: предоставленная информация дает реальное и полное представление о наличии состава активов и пассивов субъекта, который проверяется. Система бухгалтерского учета, которая применяется в организации отвечает законодательным и нормативным требованиям. Финансовая отчетность подготовлена на основе действительных данных бухгалтерского учета и достоверно и полно представляет финансовую информацию об организации по состоянию на 01 января 2---года в соответствии с нормативными

требованиями о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине».

При фундаментальной неуверенности также составляют позитивное заключение.

Его содержание содержит следующие фразы:

Позитивный вывод

(нефундаментальная неуверенность)

« ... В связи с невозможностью проверки фактов, которые касаются, например, неучастия аудитора в инвентаризации гуманитарной помощи, невозможности подтвердить начальные остатки в балансе по причине того, что аудит проводился другой аудиторской фирмой, а также по причине ограниченности информации, Мы не можем сделать вывод об указанных моментах, однако эти ограничения имеют незначительное влияние на финансовую отчетность и на состояние дел в целом. Мы подтверждаем, что за исключением ограничений, указанных выше (или « которые изложены в приложении № 1 к аудиторскому заключению»), финансовая отчетность во всех существенных аспектах достоверно и полно представляет финансовую информацию об организации по состоянию на 01 января 2002-го года в соответствии с нормативными требованиями о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине».

Если аудитор имеет намерение представить клиенту положительное заключение, в котором имеется фундаментальная неуверенность по отдельным вопросам и приводит свои замечания, связанные с наличием фундаментальной неуверенности, то в аудиторском заключении выражается аргументированное несогласие по отдельным вопросам (операциям, проводкам, позициям отчетности), и затем дается окончательное заключение о достоверности и полноте финансовой отчетности предприятия. При этом в своем заключении он использует те же самые высказывания, что и для безусловно положительного заключения.

Если возражения в аудиторском заключении связаны с наличием нефундаментального несогласия, аудитор обуславливает имеющиеся ограничения в аудиторском заключении, или в приложении к заключению, которое является неотъемлемой его частью, и дает положительное заключение относительно финансовой отчетности организации.

Условно-положительное заключение

В некоторых случаях аудитор не может сделать положительный вывод о достоверности финансовой отчетности. Выделяют две категории обстоятельств, которые влияют на выводы аудитора: фундаментальная неуверенность и несогласие.

Аудитор не может выдать условно-положительное заключение при существовании фундаментальной неуверенности и несогласия. Существуют основные причины фундаментальной неуверенности: значительные ограничения в объеме аудиторской работы в связи с тем, что аудитор не может получить всю необходимую информацию и пояснения (например, из-за неудовлетворительного состояния учета), не может выполнить все необходимые аудиторские процедуры (например, из-за ограничения во времени проверки, которое диктуется клиентом); ситуационные обстоятельства, неуверенность в правильности заключений в конкретной ситуации

(например, двойственная трактовка отдельных пунктов украинского законодательства, что может привести к значительным последствиям и угрожало бы существованию в будущем). Причины несогласия: неприемлемость системы учетной политики или порядка проведения учетных операций; расхождение во мнениях относительно соответствия фактов или сумм в финансовой отчетности данным учета; фундаментальное несогласие с полнотой и способом отражения фактов в учете и отчетности; несоответствие действующему законодательству порядка оформления или осуществления операций и установленным нормам.

Неуверенность или несогласие считаются фундаментальными в том случае, если воздействие факторов на финансовую информацию, которые вызвали неуверенность или несогласие, столь значительно, что это может существенно исказить действительное положение дел в целом или в основном. Необходимо также учитывать совокупный эффект всех неуверенностей и несогласия на финансовую отчетность.

Любая фундаментальная неуверенность или несогласие являются основанием для отказа от предоставления положительного вывода. Дальнейший выбор вида заключения зависит от уровня неуверенности или несогласия.

В зависимости от обстоятельств, аудитор высказывает условное мнение, то есть составляет

*Условно-положительное заключение
(существует нефундаментальное несогласие)*

«... Во время проведенной аудиторской проверки установлено, что операции (дается перечень операций, или пишется: «которые изложены в приложении № 1 к аудиторскому заключению»), проведены с нарушением установленного порядка.

Однако указанные несоответствия имеют ограниченное воздействие на финансовую отчетность и не искажают общее финансовое положение организации.

Мы подтверждаем, что за исключением несоответствий, изложенных в приложении № 1, финансовый отчет, во всех существенных аспектах, достоверно и полно представляет финансовую информацию о Банке по состоянию на 01 января 2__ года согласно нормативным требованиям по организации бухгалтерского учета и отчетности в Украине».

Негативный аудиторский вывод

Наличие фундаментального несогласия может привести к представлению клиенту отрицательного аудиторского заключения.

При подготовке отрицательного аудиторского заключения уместны следующие высказывания: «не удовлетворяет требованиям», «искажает действительное положение дел», «не дает подлинного представления», «не соответствует, «противоречит» .

Отрицательное аудиторское заключение

«...В результате проведения аудита установлено, что за отчетный период организацией были допущены существенные нарушения и искажения (дается перечень нарушений, или пишется:

«которые изложены в приложении № 1 к этому заключению». Допущенные нарушения существенно влияют на финансовую отчетность и искажают реальное положение дел. Финансовая отчетность имеет существенные искажения и недостоверно представляет финансовую информацию об организации по состоянию на 01 января 2__года, не выполнены следующие требования по организации бухгалтерского учета и отчетности в Украине (в краткой форме дается перечень вопросов, относительно которых не выполнены требования по организации учета, или пишется: «по вопросам которые приводятся в приложении № 1»). Таким образом, данные бухгалтерского учета и финансовой отчетности не дают достоверного представления о действительном положении дел в организации, которое сложилось на 01 января 2__года».

Отказ от выдачи аудиторского заключения

Наличие фундаментальной неуверенности может стать основанием для отказа от выдачи аудиторского заключения.

Если аудитор дает отказ от представления аудиторского заключения, он говорит о невозможности на основании приведенных аргументов сформулировать заключение о финансовой отчетности организации.

Аудиторское заключение, в котором делается отказ от предоставления заключения аудитора
«... В связи с невозможностью проверки фактов, которые касаются (указать факты) по причине (указать причины невозможности) Мы не можем предоставить заключение относительно указанных моментов. Вышеперечисленные моменты существенно влияют на действительное положение дел в целом (в основном). В связи с отсутствием достаточных аудиторских свидетельств, Мы не можем выдать объективное аудиторское заключение по финансовой отчетности, подготовленной по состоянию на 01 января 2__года».

Во всех случаях, когда аудитор составляет заключение, которое отличается от положительного, он должен дать описание всех существенных причин его неуверенности и несогласия. Эти причины необходимо кратко привести в отдельном разделе заключения, в том разделе, где аудитор высказывает отрицательное заключение, или дает отказ от аудиторского заключения. В этом же разделе могут более детально обсуждаться моменты отрицательного характера, или даваться ссылки на приложение к аудиторскому заключению, где приводится описание этих моментов. В последних разделах заключения аудитор сжато формулирует свое заключение относительно достоверности и полноты финансовой отчетности.

Несколько слов об аудиторских заключениях специального назначения.

Среди аудиторских заключений специального назначения в неприбыльных организациях наиболее часто встречаются аудиторские заключения по результатам тематического аудита.

Заказчиками таких аудиторских заключений чаще всего выступают организации- доноры, которые хотят удостовериться в том, что предоставленные ими средства были использованы организацией по назначению и отражены в бухгалтерском и налоговом учете в соответствии с требованиями законодательства. Заключение аудитора по результатам тематического аудита составляется в произвольной форме, но должно содержать основные его элементы. К ним относятся:

- название или инициалы независимого аудитора (аудиторской фирмы);
- название неприбыльной организации;
- вступление;
- указание на то, какая финансовая информация проверяется и какую ответственность несет руководство клиента, а какую- аудитор;
- характер проведенной тематической проверки;
- информация о правилах или практике, которая использовалась во время проверки;
- описание работы, выполненной аудитором;
- вывод аудитора , который должен включать: дату вывода, адрес аудитора и подпись аудитора .

ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ НПО

Принципы и график оставления финансовой отчетности в НПО

Финансовая отчетность- бухгалтерская отчетность, содержащая информацию о финансовом положении, результатах деятельности и движении денежных средств организации за отчетный период

Пользователи финансовой отчетности- физические или юридические лица, нуждающиеся в информации о деятельности организации для принятия решений.

Необходимость составления финансовой отчетности обусловлена ст. 11 (2). Для неприбыльных организаций, чей годовой оборот не превышает 500000 гривен финансовая отчетность состоит из баланса и отчета о финансовых результатах. Для неприбыльных организаций, где годовой оборот превышает вышеназванную сумму финансовая отчетность состоит из баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о собственном капитале и отчета о движении денежных средств. Отчетным периодом для составления финансовой отчетности является календарный год.

Функции финансовой отчетности.

С точки зрения особенности деятельности неприбыльных организаций, финансовая отчетность последних должна обеспечивать информационные потребности пользователей относительно:

- собственных и привлеченных средств организации;
- оценки качества управления;
- оценки способности организации своевременно выполнять обязательства (отчитываться перед донорами, уплачивать налоги);
- других решений.

Принципы составления финансовой отчетности:

- информация, которая предоставляется в финансовой отчетности должна быть доходчива и рассчитана на однозначное толкование ее пользователями при условии, что они имеют достаточные знания и заинтересованы в восприятии этой информации;
- финансовая отчетность должна содержать только уместную информацию, которая влияет на принятие решений пользователями, позволяет вовремя оценить финансовое положение организации;
- финансовая отчетность должна быть достоверной, т.е. в ней должны отсутствовать ошибки и искажения, способные повлиять на решения пользователей;
- финансовая отчетность должна предоставлять возможность сравнивать финансовые отчеты за разные периоды.

Ответственность за соблюдение порядка ведения бухгалтерского учета, определенного законодательством Украины, своевременное и полное предоставление бухгалтерской финансовой отчетности пользователям и аудиторам возлагается на руководителя хозяйствующего субъекта, что определено сразу двумя нормативными актами ст.11 (1) и ст. 8 (2).

Какие организации и как часто обязаны проводить аудит согласно законодательства

Необходимость составления финансовой отчетности в неприбыльных организациях установлена ст.11 (2).

Ст.10 (1) установлен перечень организаций, для которых проведение аудита является обязательным:

- подтверждения достоверности и полноты годового баланса и отчетности коммерческих банков, фондов, бирж, компаний, предприятий, кооперативов, обществ и иных хозяйствующих; субъектов независимо от формы собственности и вида деятельности, отчетность которых официально обнародуется, за исключением учреждений и организаций, которые полностью содержатся за счет государственного бюджета и не занимаются предпринимательской деятельностью.
- обязательная аудиторская проверка годового баланса и отчетности хозяйствующих субъектов с годовым хозяйственным оборотом менее чем двести пятьдесят не облагаемых налогом минимумов (4250грн.) проводится один раз в три года.

В уставах благотворительных фондов приводится запись о том, что тот или иной фонд или благотворительная организация обязана печатать свои годовые отчеты. Благотворительные фонды, как правило, только частично финансируются из бюджета, таким образом, попадают под перечень организаций, для которых устанавливается обязательное проведение аудита.

Функции и объем работ аудитора для подтверждения выводов о состоянии финансовой отчетности

Для того, чтобы аудитор сделал один из вышеперечисленных аудиторских выводов, ему необходимо проделать значительную работу: проверить все участки бухгалтерского учета. Существуют разные методики проверки, в некоторых случаях применяют сплошной метод проверки, а в некоторых- выборочный, но аудитор должен получить максимум информации для того, чтобы сделать итоговый вывод о достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Существует множество литературы, где описано, как планируется аудиторская проверка, классифицируются ошибки, как тестируются данные бухгалтерского учета. Ниже приведена таблица основных аудиторских процедур в неприбыльной организации. Она не описывает полный перечень аудиторских работ, он очень большой, и, умещается в целой книге, а не в таблице. Цель этой таблицы- показать главные разделы учета неприбыльных организаций и что должен проверить аудитор, а главное, на какие вопросы в результате проверки он должен ответить, чтобы сделать достоверный вывод о состоянии финансово-хозяйственной деятельности в организации. Я думаю, что этот материал будет полезен как руководителям организации (они смогут увидеть, что необходимо подготовить для аудитора и, если проверка уже прошла, то оценить качество проведенного аудита, исходя из того объема работ, который был проведен), так и для аудиторов, которые планируют проверять ту или иную неприбыльную организацию.

№	Виды работ, которые подлежат аудиту	Краткая характеристика информации и документов, которые подлежат аудиту	Процедуры аудита	На какие главные вопросы следует ответить аудитору
1	Аудит учредительных и других общих документов организации	Устав Справка о присвоении кода неприбыльности Протоколы высшего органа управления Протоколы исполнительного органа управления Протоколы контрольного органа управления Благотворительная программа Приказы, распоряжения Штатное расписание	Изучение и проверка уставных документов - определение видов деятельности, которыми разрешено заниматься - изменения и дополнения к уставу -изучение протоколов общего собрания, правления, контрольно-ревизионной комиссии, приказы - ведомости членов организации	Соответствует ли устав Закону, на основании которого создана и функционирует организация? Какой код неприбыльности присвоен организации? Соответствие видов деятельности, описанных в уставе видам деятельности, которые утверждены в Благотворительной программе или в протоколе на общем собрании. Выполнение функций, описанных в уставе общим собранием, правлением и ревизионной комиссией Наличие протокола общего собрания с назначением лица с правом первой подписи. Наличие ведомостей членов организации и документов, подтверждающих членство: заявления, решения правления или общего собрания Есть ли акты контрольно-ревизионной комиссии? Наличие приказа об учетной политике и соответствие его принятой форме учета
2	Основные средства (ОС), малоценные необоротные	Документы, подтверждающие наличие ОС и НА Начисление износа и списание	Счета, накладные, инвентарные карточки, акты ввода в эксплуатацию,	Как ведется аналитический учет и начисление износа ОС и НА : бухгалтерским или налоговым способом?

	<p>активы (МНА) и нематериальные активы (НА) Аналитический и синтетический учет</p>	<p>ОС и НА Факты продажи ОС и НА Учет капитальных вложений в ОС и НА Факты сдачи в аренду ОС</p>	<p>Договора бесплатного пользования Документы, подтверждающие отсутствие в офисе организации объектов, стоящих на балансе (договора о передаче во временное пользование) Регистры бухгалтерского учета по счету 10,11,12,13,15 Договора о материальной ответственности</p>	<p>Отражены ли в учетной политике условия учета и списания имущества? Отражение в учетной политике граничной суммы, которая дифференцирует материальные активы на ОС и МНА. Отражение Процедура списания ОС и НА Сдает ли организация в аренду помещение или др. ОС, были ли операции по продаже имущества? Отражено ли это в налоговом учете и своевременно ли уплачен налог на прибыль? Существуют ли документы, подтверждающие расхождением между бухгалтерским учетом и наличием/отсутствием оборудования в офисе Получала ли организация активы от другой организации, которая ликвидировалась и оформлено ли это надлежащим образом? Использует ли организация лицензионное программное обеспечение? Закреплены ли ОС м НА за материально-ответственными лицами Были ли случаи улучшения основных средств?</p>
3	<p>Материальные ценности : запасы</p>	<p>Документы, подтверждающие наличие и списание</p>	<p>Счета накладные, акты списания, аналитический и синтетический учет</p>	<p>Каким образом и какими документами оформляется учет безвозмездного поступления материалов?</p>

		материальных ценностей	материальных ценностей Регистры бухгалтерского учета по счету 22,20	Какими документами подтверждено списание материальных ценностей(например, литературы) на проведение семинаров, акций, мероприятий.
4	Расчеты по оплате труда	Штатное расписание, договора, начисление и удержание налогов	Ознакомиться с договорами, которыми оформлено лицо с правом первой подписи в организации. Соответствие оформленных договоров требованиям законодательства. Ведомости начисления заработной платы, гонораров и уплаты налогов Регистры бухгалтерского учета по счету 66,65,64	Какими договорами оформлено присутствие волонтеров в организации? Какой статус в организации имеет лицо с правом первой подписи? Правильно ли оформлены договора на оплату труда в организации ? Своевременно ли начисляются и уплачиваются налоги по заработной плате в бюджет?
5	Расходы на программную деятельность и на содержание организации	Бюджет организации на год Разделение расходов на программные и административные	Регистры бухгалтерского учета по счету 80-84, 92,94 и соответствие их налоговому учету разделения расходов.	Для благотворительных организаций- выполняется ли требование ЗУ «О благотворительности» о не превышении административных расходов 20% от общих расходов. Как в учете происходит разделение расходов и соответствует ли это разделение утвержденному бюджету организации Разделение в налоговом учете расходов В случае наличия в организации фактов осуществления коммерческой деятельности- правильность отражения таких расходов

6	Денежные средства	<p>Учет кассовых операций</p> <p>Учет операций по расчетному счету</p> <p>Учет операций по валютному счету</p>	<p>Договор о материальной ответственности с кассиром</p> <p>Правила приема в кассу членских взносов и благотворительных пожертвований</p> <p>Проверка полноты оприходования в кассу организации поступлений</p> <p>Наличие договора с банком и установленный лимит кассы</p> <p>Кассовая книга</p> <p>Проверка наличия всех банковских выписок</p> <p>Проверка наличия всех приходных и расходных ордеров</p> <p>Проверка наличия всех приходных и расходных документов отраженных в банковских выписках</p> <p>Проверка правильности отображения в учете доходов и расходов от реализации иностранной валюты</p> <p>Проверка правильности определения курсовых разниц на дату операции и на конец отчетного</p>	<p>Как осуществляется прием взносов в кассу и на расчетные счета благотворительных и членских взносов?</p> <p>Есть ли кассир в организации и заключен ли с ним договор о материальной ответственности?</p> <p>Ведется ли обязательный учет по продаже валюты в организации?</p> <p>В случае наличия положительной курсовой разницы на конец отчетного периода- отражение в налоговом учете</p>
---	-------------------	--	--	--

			периода Регистры бухгалтерского учета по счету 31,31,30,33	
7	Целевое финансирование и дополнительный капитал	Аналитический и синтетический учет поступлений: - добровольных и благотворительных пожертвований - грантов и безвозвратной финансовой помощи - безвозмездно полученного имущества - гуманитарной помощи - поступлений из бюджета - безвозмездно полученные услуги	Документы, подтверждающие поступление целевого финансирования в организацию. Разделение в учете и наличие аналитического учета целевого финансирования. Наличие всех таможенных деклараций по получению гуманитарной помощи и ее дальнейшая оценка и учет Регистры бухгалтерского учета по счетам 48,424	Как осуществляется классификация целевого финансирования? Соответствует ли бухгалтерский учет целевого финансирования налоговому? Как оценивается гуманитарная помощь и выполняются ли требования инструкции по учету гуманитарной помощи? Как списывается гуманитарная помощь? Как оцениваются безвозмездно полученные объекты основных средств и услуги? Правильность отражения в налоговом и бухгалтерском учете?
8	Расчеты	1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками 2. Расчеты с бюджетом 3. Расчеты с органами социального страхования 4. Расчеты с подотчетными лицами.	1. Своевременное отражение в учете дебиторской и кредиторской задолженности Регистры бухгалтерского учета по счету 63,68 2. Отражение в учете и уплата коммунального налога (если в	1. Своевременно ли отражаются в учете расчеты с поставщиками? 2. Какие налоги должна уплачивать организация? Как своевременно уплачиваются и начисляются налоги? 3. По всем ли договорам по оплате труда начислены обязательства по уплате в

		<p>5. Расчеты с получателями целевой и нецелевой благотворительной помощи</p> <p>6. Расчеты с дебиторами и кредиторами</p>	<p>данном регионе нет льготы для неприбыльных организаций), налога с владельцев транспортных средств (если на балансе организации есть автомобиль), налога с доходов физических лиц при выплате гонораров и благотворительной помощи, уплата налога на прибыль в случае осуществления коммерческой деятельности (например, сдача в аренду помещения)</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 64</p> <p>3. Отражение в учете, своевременное начисление и уплата налогов в социальные фонды</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 65</p> <p>4. Документы по расчетам с подотчетными лицами: приказы, командировочные удостоверения, авансовые отчеты</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 372</p>	<p>социальные фонды? И нет ли фактов недоплаты налогов в социальные фонды в связи с неправильными оформлением договоров?</p> <p>4. Какими документами подтверждается статус подотчетных лиц в организации? Каким образом оформлялись командировки не сотрудников и не членов правления организации?</p> <p>5. На основании каких документов выдавалась целевая и нецелевая благотворительная, в том числе гуманитарная помощь? Выполнялись ли требования ЗУ «О доходах с граждан» в части выплаты нецелевой и целевой благотворительной помощи? Не возникли ли налоговые обязательства по уплате налога с доходов?</p> <p>6. Порядок составления договоров предоставления финансирования другим подобным неприбыльным организациям и соответствие такой деятельности уставу. Своевременное отнесение на расходы предоставления гуманитарной помощи.</p>
--	--	--	--	---

			<p>5. Порядок выдачи целевой и нецелевой благотворительной помощи, своевременное отражение в форме 1-ДФ.</p> <p>6. Отражение дебиторской задолженности в случае, если организация реализует программу мини-грантов или распределяет гуманитарную помощь в др. организации.</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 37</p>	
9	Доходы и финансовые результаты	<p>Классификация доходов в неприбыльной организации:</p> <p>1. доходы от получения безвозвратной финансовой помощи и добровольных пожертвований</p> <p>2. доходы от получения международной технической помощи</p> <p>3. пассивные доходы</p> <p>4. Доходы от осуществления основной деятельности</p>	<p>1. Своевременное закрытие целевого финансирования на финансовый результат – выполнение требования Стандарта 15 «Доходы».</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 718,745</p> <p>2. Отражение в бухгалтерском учете доходов от международной технической помощи и подтверждение ее получения.</p> <p>3. Своевременное отражение в бухгалтерском учете и налоговом</p>	<p>1. Соответствует ли списание целевого финансирования на финансовый результат требованиям стандарта 15 «Доходы?»</p> <p>2. Документы, подтверждающие регистрацию международной технической помощи в Министерстве экономики Украины и наличие отчетов по ее использованию.</p> <p>3. Наличие документов, подтверждающих получение пассивных доходов: договоров с банком на обслуживание и депозитные счета, приобретенные акции и др. финансовые инвестиции, договора со страховыми компаниями,</p>

		<p>Доходы от осуществления неосновной деятельности</p> <p>Формирование финансового результата</p> <p>Доходы будущих периодов</p>	<p>учете пассивных доходов: процентов, дивидендов, страховых выплат и возмещений , роялти.</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 731,732,746,76</p> <p>4.. своевременное отражение в бухгалтерском и налоговом учете доходов от осуществления основной деятельности и соответствие уставу</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 719</p> <p>Своевременное отражение в налоговом и бухгалтерском учете расходов от неосновной деятельности (не описанной в уставе и коммерческой)</p> <p>.Своевременное и правильное формирование финансового результата</p> <p>Регистры бухгалтерского учета по счету 791</p> <p>Отражение в учете расходов будущих периодов (отражение сумм износа на 69 счете и своевременное</p>	<p>правильность оформления роялти- регистрация авторского права.</p> <p>4. каким образом поступали доходы от осуществления основной деятельности и как в учете они классифицируются? Возникли ли обязательства по уплате НДС.</p> <p>Организован ли отдельно учет по неосновной деятельности? Какая это деятельность и не влечет ли такая деятельность лишение статуса неприбыльной организации?</p> <p>Как отражаются в учете доходы будущих периодов, что отражается на счете 69?</p>
--	--	--	--	---

			отнесение на финансовый результат)	
10	Учет по забалансовым счетам	Учет материальных средств, принятых во временное пользование Учет доверенностей и др. бланков строгой отчетности	Документы, подтверждающие предоставление организации материальных ценностей во временное пользование Регистры бухгалтерского учета по счету 01,02 Наличие книги учета доверенностей Регистры бухгалтерского учета по счету 08	Каким образом оформляются материальные ценности, принятые во временное пользование? Ведет ли организация учет доверенностей?
11	Бухгалтерская и налоговая отчетность	Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Баланс (форма № 1) Отчет о финансовых результатах (форма № 2) Налоговая отчетность: Налоговый отчет об использовании средств неприбыльной организацией Отчет об использовании налоговых льгот Форма 1-ДФ Расчет коммунального налога	Соответствие данных бухгалтерского учета финансовой и налоговой отчетности.	Составляет ли организация финансовую и налоговую отчетность? Соответствуют ли данные регистров бухгалтерского учета финансовой отчетности? Соответствуют ли суммы начисленных в бухгалтерском учете налогов суммам, отраженным в налоговой отчетности?

КАК ВЫБРАТЬ АУДИТОРСКОЮ ФИРМУ

Сфера аудиторской деятельности в современной практике существенно расширилась за счет аудиторских услуг. Главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления и системы внутреннего контроля. Аудиторские структуры начали значительно больше заниматься консультационной деятельностью, чем непосредственно аудитом. Специализированные аудиторские фирмы выполняют следующие работы:

- проверку достоверности бухгалтерской отчетности, законности и целесообразности хозяйственных операций, состояния системы бухгалтерского учета;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности, разработку предложений по повышению ее эффективности;
- консультирование по вопросам налогов, постановки бухгалтерского учета и внутреннего контроля, совершенствования организационных форм и методов управления.

Эти направления аудиторской деятельности могут охватывать организацию в целом, если, например, оценивается достоверность баланса либо состояние бухгалтерского учета, или иметь локальный характер, если, например, оценивается целевое использование средств по одному из грантов.

Аудитор может предоставлять аудиторские услуги индивидуально или как работник аудиторской фирмы. Аудитор имеет право индивидуально предоставлять аудиторские услуги только со дня получения лицензии на основании действующего сертификата.

Аудиторская фирма имеет право предоставлять аудиторские услуги со дня получения лицензии и при наличии в ее составе хотя бы одного аудитора, имеющего действующий сертификат. Запрещается заниматься предоставлением аудиторских услуг органам государственной исполнительной власти, исполнительным органам местных Советов народных депутатов, контрольно-ревизионным учреждениям, которые имеют государственно-властные полномочия, а также отдельным лицам, которым законами Украины запрещено осуществлять предпринимательскую деятельность.

Главным критерием выбора, должен быть, на мой взгляд, опыт аудитора или аудиторской фирмы в проведении аудиторских проверок неприбыльных организаций.

В стандарте «Планирование аудита» сказано, что аудитору необходимо «понимать бизнес клиента», то есть аудитор должен знать, какие главные факторы имеют воздействие на деятельность неприбыльных организаций, каковы важнейшие характеристики их деятельности, организационная структура, а также особенности отчетности и распределение полномочий между органами управления.

Аудиторам необходимо придерживаться следующих этических принципов:

- объективности и независимости;
- профессионализма и компетентности;
- конфиденциальности;
- контроля работы, выполняемой лицами, которые привлекаются к аудиторской проверке;

-планирования работы

Аудит проводится на основании договора между аудитором (аудиторской фирмой) и заказчиком. Выполнение аудитором (аудиторской фирмой) договора определяется актом приема-сдачи аудиторского заключения или другого официального документа. Аудиторское заключение составляется с соблюдением соответствующих норм и стандартов и должно содержать подтверждение или аргументированный отказ от подтверждения достоверности, полноты и соответствия законодательству бухгалтерской отчетности заказчика. Порядок оформления других официальных документов по результатам предоставления аудиторских услуг определяется Аудиторской палатой Украины с соблюдением требований настоящего Закона и иных актов законодательства Украины.