Аналитические процедуры в процессе аудита издержек обращения в розничной торговле потребительской кооперации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Иванова, Надежда Леонидовна  
  
**Год:**

1999

**Автор научной работы:**

Иванова, Надежда Леонидовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

189

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Иванова, Надежда Леонидовна

Введение.

Глава 1. Роль и порядок формирования издержек обращения в розничной торговле потребительской кооперации.

1.1. Сущность издержек обращения. Значение их классификации при проведении аудита и анализа.

1.2. Особенности и порядок формирования издержек обращения в торговле потребительской кооперации.

1.3. Источники информации аудита издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации.

Глава 2. Аудит издержек обращения в розничной торговле потребительской кооперации.

2.1. Виды аудита издержек обращения, их цели и задачи.

2.2. Последовательность аудита издержек обращения в розничной торговле.

2.3. Аудиторские процедуры сбора доказательств о достоверности издержек обращения розничной торговли.

Глава 3. Аналитические процедуры в аудите издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации.

3.1. Сущность и классификация аналитических приемов и методов, применяемых в аудите издержек обращения.

3.2. Аналитические процедуры, используемые на различных этапах аудита издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации.

3.3. Документирование аналитических процедур в аудите издержек обращения розничной торговли.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Аналитические процедуры в процессе аудита издержек обращения в розничной торговле потребительской кооперации"

Актуальность темы исследования. В рыночных условиях хозяйствования, когда предприятия и организации самостоятельно решают вопросы своей деятельности, важную роль приобретают знания методов управления основными факторами, влияющими на финансовое положение организации. Основная отрасль потребительской кооперации - розничная торговля - является убыточной. Как свидетельствуют данные статистики, после 1992 года ее убыток увеличивается при одновременном росте уровня издержек обращения. Этот уровень повысился за 5 лет до 25,5% против 17,1% в 1992 году [94].

При принятии управленческих решений по оптимизации издержек обращения большое значение приобретает качество информации, формируемой в основном в системе бухгалтерского учета, а также данные о путях снижения затрат, выявленных в процессе экономического анализа. К сожалению, в последние годы анализ издержек обращения и других показателей деятельности проводится в организациях потребительской кооперации редко, несвоевременно, за большие промежутки времени, что снижает практическую ценность использования его результатов в управлении. В то же время, как показывает опыт развитых стран, экономический анализ находит применение не только при обработке информации перед принятием управленческого решения, но и в процессе сбора информации (в управленческом учете), в процессе проверки достоверности информации (в аудите).

Аудит является новой отраслью знаний, появление которой обусловлено рыночными отношениями. Основной целью аудита практически все специалисты называют проверку достоверности бухгалтерской отчетности. Учитывая ограничения во времени и средствах, аудитор должен выбрать наиболее оптимальные методы для достижения этой цели.

Кроме того, к аудиторской деятельности относится ряд консультационных услуг, оказываемых организации в целях более эффективного ее функционирования. Основная цель аудита может дополняться задачами выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов. Для решения задач при оказании консультационных услуг требуются особые процедуры.

По сути своей деятельности аудитор должен понимать законы экономического развития, правильно и своевременно подмечать тенденции, закономерности в работе организации с тем, чтобы своевременно предупредить финансовые осложнения. То есть аудитор должен быть хорошим специалистом не только в области учета, но и экономического анализа.

Анализ в процессе аудита позволяет выявить тенденции изменения различных показателей, установить зависимости между данными об издержках и результатах в целях подтверждения достоверности учетной информации.

Когда речь идет о внешнем аудите, аудит издержек обращения может являться частью общего аудита или отдельной консалтинговой услугой, предоставленной организации по ее просьбе. Во внутреннем аудите издержек обращения проявляется значительно большее аналитическое начало, когда изыскиваются пути их снижения до приемлемого уровня, прогнозируются размеры отдельных статей и издержек в целом на последующий период.

Таким образом, в современных условиях в аудите приобретают большое значение процедуры аналитического рассмотрения. Они основываются на методах экономического анализа. При проведении аудита стоит задача выбрать наиболее приемлемые из них для решения конкретной задачи. В данной работе мы рассматриваем их применение с точки зрения целей аудита, этапов проверки.

Значительный вклад в становление и развитие аудита в Российской Федерации внесли ученые: Адреев В.А., Аксененко А.Ф., Бычкова С.М., Барышников Н.П., Белобжецкий И.А., Данилевский Ю.А., Камышанов П.А., Кондраков Н.П., Овсийчук М.Ф., Островский О.М, Палий В.Ф., Петрова В.И, Подольский В.И., Сидельникова Л.Б., Суйц В.П., Соколов Я.В., Шеремет А.Д., Шнейдман Л.З.Чхутиашвили Л.В. и другие.

Однако научных исследований по аналитическим процедурам, применяемым в аудите, еще недостаточно. Указанные авторы рассматривают их в общем, не конкретизируя по отдельным разделам аудита.

Как указывают западные специалисты [85, с. 122] аналитические процедуры помогают выявить 45,6% ошибок. Причем, даже тщательная инвентаризация не гарантирует выявления ошибок, обнаруженных в ходе аналитических процедур. Кроме того, аналитические процедуры обходятся намного дешевле, чем другие методы сбора аудиторских доказательств, ориентированных на проверку первичных документов, регистров бухгалтерского учета.

Организации розничной торговли потребительской кооперации имеют особенности в формировании издержек обращения. В последние годы появилась возможность регулирования размера издержек обращения через создание фондов подготовки кадров, развития потребкооперации. Кроме того, информационная база анализа и аудита издержек обращения в организациях потребительской кооперации имеет отличия от информационной базы предприятий других форм собственности.

Аудиторская проверка в целом, и аналитическая в частности, должна учитывать эти особенности.

Таким образом, разработка рекомендаций по применению в ходе аудита издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации аналитических процедур является одним из важнейших направлений повышения эффективности аудиторских проверок и деятельности потребительской кооперации в условиях рыночной экономики.

Перечисленные обстоятельства обусловили выбор темы данной диссертационной работы, определили ее актуальность и основные направления исследования.

Целью диссертационного исследования является обоснование возможности применения аналитических процедур в аудите издержек обращения в розничной торговле потребительской кооперации и разработка методики аналитических процедур, позволяющих оценить достоверность учетных и отчетных данных об издержках обращения, а также необходимость дополнительного тестирования и его объемы.

Для достижения намеченной цели поставлены и решены следующие задачи:

• определение сущности издержек обращения розничной торговли, направлений их классификации в целях аудита и анализа на основе обобщения опыта зарубежных и отечественных методик;

• изучение порядка и особенностей формирования издержек обращения в организациях потребительской кооперации на основе анализа существующей нормативной базы по регулированию их учета;

• определение информационной базы аудита издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации и ее особенностей;

• уяснение сущности аудита издержек обращения на основе анализа ее определений разных специалистов;

• рассмотрение существующих методов аудита издержек обращения в целях определения места и значения аналитических процедур;

• исследование существующих и определение приемлемых для проверки издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации аналитических процедур;

• обоснование конкретного алгоритма применения аналитических процедур в аудите издержек обращения розничной торговли потребкооперации.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является методика применения аналитических процедур в процессе проверки издержек обращения и оценка их влияния на организацию аудита.

В качестве объекта исследования избраны организации потребительской кооперации, осуществляющие розничную торговлю. Были использованы данные бухгалтерской и ведомственной отчетности организаций Чувашпотребсою-за и Марпосадского райпо, входящего в его состав.

Теоретической и методологической основой исследования послужили фундаментальные исследования ведущих отечественных и зарубежных экономистов, посвященные проблемам аудита и анализа финансово-хозяйственной деятельности в целом и издержек обращения в частности; международные и российские стандарты по аудиту и бухгалтерскому учету; положения основных нормативно-правовых документов по бухгалтерскому учету, аудиту и налогообложению в организациях розничной торговли потребительской кооперации; опыт деятельности ряда аудиторских фирм, материалы научных и научно-практических конференций и другие источники.

При доказательстве теоретических положений и разработке практических рекомендаций, обработке и анализе материалов обследования использовались следующие методы исследования: наблюдение, системный подход к изучению оцениваемых показателей, абсолютные и относительные величины, сравнительный и логический анализ, факторный анализ.

Научная новизна исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке комплекса практических рекомендаций по проведению аудиторской проверки издержек обращения с использованием аналитических процедур.

В процессе научного исследования получены следующие существенные результаты.

• на основе анализа зарубежных и отечественных методик сформулированы цели использования аналитических процедур в аудите издержек обращения;

• определены виды аналитических процедур, целесообразных для использования в практике отечественного аудита издержек обращения организаций розничной торговли потребительской кооперации;

• определены основные этапы аналитической проверки издержек обращения и последовательность применения аналитических процедур;

• разработана методика использования аналитических процедур при планировании аудита издержек обращения организаций, входящих в состав потребсоюза и представляющих его руководству свою отчетность;

• разработана методика применения аналитических процедур в аудите издержек обращения организации розничной торговли потребительской кооперации в целях оценки риска недостоверности их учета и определения объемов документальной проверки;

• разработаны формы аналитических таблиц, представляющих рабочие документы аудитора по аналитической проверке издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в разработке основных направлений и рекомендаций по применению аналитических процедур как одного из основных методов сбора доказательств при проверке издержек обращения организаций розничной торговли потребительской кооперации.

Изложенная методика реализации аналитических процедур в аудите издержек обращения позволит повысить качество внутреннего и внешнего аудита при снижении затрат труда и времени на его проведение. Она может быть реализована на практике без дополнительных финансовых затрат, так как предполагает более полное использование информации, имеющейся в настоящее время в организациях потребительской кооперации.

Результаты работы могут быть учтены при проведении ревизии деятельности райпо в составе потребсоюзов, при преобразовании ревизионной службы во внутренний аудит.

Основные положения исследования, составляющие его научную новизну, могут быть использованы при разработке учебных программ по аудиту в учебных заведениях системы Центросоюза РФ.

Апробация и реализация результатов исследования. Выводы и предложения, обобщенные в диссертационной работе обсуждались на методологических семинарах, научных конференциях на экономическом факультете Чебоксарского кооперативного института Московского университета потребительской кооперации, других конференциях и опубликованы в печати.

Ряд предложений по проведению проверок достоверности и эффективности издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации с использованием аналитических процедур рекомендованы и приняты к внедрению в системе Марийского и Чувашского республиканских потребсоюзов, в ряде аудиторских организаций.

Публикации. По теме исследования опубликовано 9 научных работ общим объемом 1,51 печатных листов.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, 33 приложений, 107 наименований списка использованной литературы. Объем составил 150 машинописного текста.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Иванова, Надежда Леонидовна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рыночных условиях хозяйствования повышается роль элементов управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, а именно, бухгалтерского учета, анализа и аудита. Розничная торговля является основным видом деятельности организаций потребительской кооперации, поэтому ее результаты оказывают наибольшее влияние на их финансовое положение в целом. В последние годы сложилась неблагоприятная тенденция роста уровня издержек обращения. Поэтому в настоящих условиях встает острая необходимость изыскания путей его снижения как основного фактора, влияющего на результаты деятельности организаций потребительской кооперации.

Что касается внешнего аудита, то организации потребительской кооперации подвергаются обязательному аудиту при условии удовлетворения экономическим критериям, установленным законодательством РФ. После принятия Закона РФ «О внесении изменений и дополнений в Закон РФ «О потребительской кооперации» № 97-ФЗ организации потребительской кооперации должны подвергаться обязательному аудиту в соответствии со своей организационно-правовой формой.

Еще больше предпосылок существует для проведения аудита внутреннего, так как его методика имеет много общего с ревизией, которая была достаточно хорошо развита в организациях потребительской кооперации. Для преобразования ревизии во внутренний аудит необходимо дополнить ее цели необходимостью выявления резервов снижения издержек обращения, путей их оптимизации, консультирования по вопросам бухгалтерского учета затрат. Соответственно расширятся методы проверки, большее значение приобретут приемы экономического анализа.

Аудит издержек обращения является частью аудита бухгалтерской отчетности в целом. Кроме того, он может быть отдельным видом консультационных услуг. Анализ определений, данных аудиту в экономической литературе различными авторами, позволил сделать вывод, что сущность аудита издержек обращения розничной торговли состоит в независимой экспертизе и анализе данных об издержках, приведенных в бухгалтерской отчетности, проверке и оценке состояния внутреннего контроля за формированием издержек обращения, оказании консультационных услуг, направленных на оптимизацию издержек, предотвращение нерациональных расходов.

Формирование издержек обращения розничной торговли организаций потребительской кооперации имеет свои особенности. В отличие от предприятий других форм собственности в организациях потребительской кооперации на издержки обращения относят отчисления в фонд развития потребительской кооперации, в фонд подготовки кадров, внутрихозяйственные отчисления, проценты за пользование заемнымисредствами от населения.

Сбор аудиторских свидетельств о формировании издержек обращения может осуществляться различными методами. К числу наиболее известных относят фактический контроль, наблюдения, опросы, арифметическую, логическую проверку, аналитические процедуры. Аналитические процедуры в аудите издержек обращения применяются для решения следующих задач:

- для определения вида и объема свидетельств, необходимых для подтверждения достоверности учетных и отчетных данных;

- непосредственно для оценки достоверности информации;

- для выявления путей повышения эффективности внутреннего контроля за формированием издержек обращения, оптимизации их размера.

Аналитические процедуры в аудите издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации целесообразно рассматривать по стадиям проверки. На стадии планирования они используются для выявления статей расходов, где данные могут содержать ошибки или с которыми связаны какие-либо нарушения. Кроме того, аналитические процедуры позволяют оценить существенность отдельных видов издержек, и, как следствие, аудиторский риск. Проведение анализа состава, структуры и динамики издержек обращения на стадии планирования позволяет наиболее рационально организовать дальнейшую проверку.

На стадии проверки издержек обращения по существу аналитические процедуры представляют собой один из методов изучения как значительных, так и не очень значительных отклонений. Результаты аналитических процедур могут служить в качестве источника аудиторских доказательств. Они позволяют выявить факты занижения или завышения расходов на основе анализа характерных взаимосвязей.Непредвиденные отклонения должны быть обязательно проанализированы и объяснены. Если это невозможно сделать в убедительной форме, то аудитор принимает решение прибегнуть к альтернативным способам проверки, чтобы определить наличие, существенность и причину нарушений. Для объяснения выявленных отклонений на стадии проверки по существу целесообразно оценить эффективность использования отдельных ресурсов с помощью аналитических процедур.

На заключительном этапе обязательность аналитических процедур обусловлена необходимостью определить общую эффективность аудита, в том числе и эффективность аналитических процедур, проведенных на этапе планирования и в ходе проверки по существу. Результаты завершающих аналитических процедур служат подтверждением данных, полученных на предыдущих этапах, и формируют информацию для последующих проверок.

К основным приемам анализа, целесообразным для применения в аудите издержек обращения, относятся: сравнения, анализ тенденций, анализ относительных показателей, вертикальный анализ, факторный анализ (цепные подстановки, метод «разниц», метод «процентные числа»), метод «максимума и минимума».

Результаты проведенного исследования показали то, что методика использования аналитических процедур в аудите издержек обращения розничной торговли потребительской кооперации состоит в следующем.

1. Подбор источников для анализа и аудита издержек обращения. Аналитическая проверка издержек розничной торговли основывается на ведомственной форме отчетности № 3-ЦС «Отчет об издержках обращения». Второй особенностью является использование данных о работе райпо и предприятий, обобщаемых в потребсоюзах с расчетом среднеотраслевых значений, заслуживающих большего вниманияаудитора, чем обычно уделяется средним показателям в современных условиях. Дополнительная информация привлекается при необходимости выявления влияния тех или иных факторов на изменение суммы и уровня издержек обращения.

2. Оценка изменений сумм издержек обращения на остаток товаров, указанных в балансе организации; сумм издержек на реализованных товары, указанных в отчете о прибылях и убытках и сумм издержек по статьям, указанным в отчете об издержках обращения формы 3-ЦС на этапе планирования аудита издержек обращения.

Финансовые оценки бухгалтерских отчетов в сжатом и концентрированном виде необходимы аудитору как ориентиры. Они выполняют роль подсказки для выбора правильного решения в процессе аудирования. Осведомленность аудитора вследствие применения аналитических процедур придает ему уверенность в своих действиях, помогает правильно спланировать проверку.

Аналитические процедуры позволяют сделать выводы об изменениях суммы и уровня издержек по сравнению с прошлым или иным базисным периодом. Эффективными являются сравнения уровня издержек конкретного райпо со средним уровнем по розничной торговле потребсоюза в целом, оценка структуры издержек обращения и ее изменений. Это позволяет выявить наиболее существенные расходы.

В проведенном исследовании планирование издержек обращения рассматривалось с точки зрения решения двух задач. Первая задача - это выделение тех организаций потребсоюза, в которых формирование издержек вызывает наибольшее беспокойство. Причем, такие организации можно выделить на основе сравнения не только по размеру издержек в целом, но и по каждой статье в отдельности.

Вторая задача - выделение статей издержек обращения конкретного райпо, которые требуют наибольшего внимания при проведении аудита его деятельности .

Первая задача решается, прежде всего, при организации ведомственного аудита, то есть проверке аудиторами потребсоюза деятельности входящих в его состав райпо и предприятий. Вторая задача ставится при организации внешнего или внутреннего аудита конкретного райпо.

3. Определение взаимосвязей и взаимозависимостей отдельных статей издержек между собой и другими показателями деятельности и построение на их основе факторных аналитических моделей, которые исследуются на стадии проверки издержек обращения по существу. Аналитические процедуры направлены на определение:

1) Степени влияния изменения товарооборота на сумму и уровень издержек обращения и на этой основе оценки их динамики. Увеличение товарооборота вызывает рост суммы переменных издержек, но способствует снижению уровня постоянных расходов. Чем больше доля постоянных затрат, тем в большей степени снижается уровень издержек в целом под влиянием увеличения объема реализации. Если тенденция нарушается, например, увеличиваются переменные издержки при снижении товарооборота, то это требует использования дополнительных аудиторских процедур.

2) Степени влияния структурных сдвигов на изменение суммы и уровня издержек обращения. Увеличение доли продовольственных товаров в общем объеме реализации практически всегда способствует росту уровня издержек обращения, так как продовольственные товары являются более издержкоемки-ми. Рассчитав влияние структурных сдвигов на изменение уровня и суммы расходов, имеется возможность выделить влияние остальных прочих факторов (цен, тарифов, условий доставки, численности, работников и т.п.) на показатели издержек в целом. Их влияние рассчитывается в ходе анализа издержек по статьям. В результате появляется возможность оценить степень влияния совокупности прочих факторов, а, следовательно, определить необходимость их подробного рассмотрения в ходе проверки.

3) Влияния объема реализации на изменение транспортных расходов. На стоимость перевозок товаров транспортом сторонних организаций оказывают влияние объемы перевозок и тарифы. Размер данной статьи из года в год снижается в результате использования организациями потребительской кооперации преимущественно собственного транспорта. Если размер данной статьи увеличивается при снижении объемов реализации и при этом тарифы за перевозки не увеличивались, это свидетельствует о необходимости дополнительного тестирования.

4) Влияния изменения численности, объема товарооборота, расценок на изменение расходов на оплату труда. Более детального тестирования требуют расходы на выплату сдельной заработной платы, так как необходимо проверить правильность применяемых расценок, разделения объема реализации по видам товаров и более сложных арифметических расчетов.

5) Влияния товарооборота на изменение отчислений в фонды развития потребительской кооперации, подготовки кадров, внутрихозяйственных отчислений. Суммы внутрихозяйственных отчислений требуют сверки расчетов, так как при отсутствии факта перечисления их в адрес вышестоящей организации, данный вид расходов нельзя относить на издержки обращения.

6) Влияния сумм заемных средств, сроков их использования и ставок процентов на изменение суммы расходов по оплате процентов за пользование кредитами банков и заемными средствами населения. Сравнивается динамика сумм кредитов и начисленных процентов.

7) Влияния сумм заработной платы на отчисления на социальные нужды. Динамика этих отчислений должна совпадать с динамикой расходов на оплату труда. В противном случае требуется выяснение причин отклонений с помощью дополнительных процедур.

8) Влияния ставок и объектов обложения на изменение сумм налогов и сборов в составе издержек обращения. В современных условиях при активной работе организаций потребительской кооперации с районной администрацией и другими органами власти по отдельным налогам и сборам, относимым на издержки обращения, могут быть снижены ставки или получены другие льготы.

9) Влияния объемов перевозок собственным транспортом, технического состояния транспорта на изменение расходов на содержание легкового автотранспорта. Оценка состояния основных фондов, торговых площадей также позволяет выявить причины роста или снижения расходов на их содержание.

10) Влияния цен и тарифов на изменение расходов на топливо, электроэнергию, связь, охрану и т.п.

4. Оценка эффективности процедур, использованных на стадии планирования аудита и проверки по существу, производимая на заключительной стадии проверки издержек обращения, и создание информационной базы для проведения повторного аудита с помощью использования методов перспективного анализа. При этом анализируется взаимосвязь товарооборота, уровней валового дохода и издержек обращения.

Таким образом, аудитору целесообразно выполнять аналитические процедуры на протяжении всего процесса аудита. Их применение позволяет повысить качество и сократить затраты времени на проведение проверки. На каждом этапе проверки аудитор вправе самостоятельно решать, какие аналитические процедуры использовать, руководствуясь своей квалификацией и своим видением объекта. Особенности аналитических процедур на стадии проверки по существу заключаются в их сочетании с другими процедурами, например, с приемами документальной проверки.

В аудите издержек обращения и их аналитической проверке наиболее выражен принцип проверки от общего к частному. Это позволяет последовательно выявлять факторы, которые вызвали изменение общей суммы расходов, групп расходов (постоянных и переменных), их видов (статей). Именно такая последовательность обработки информации использована в данном исследовании.

В ходе проверки аудитор составляет аналитические таблицы, которые представляют собой основную часть рабочей документации по проведению аналитической проверки. На их основе составляется отчет аудитора.

Программа аналитической проверки издержек обращения включает последовательность рассматриваемых зависимостей с определением методов их анализа.

В настоящее время мы считаем наиболее целесообразным применение в аудите простых количественных аналитических процедур, так как они не требуют больших затрат труда и времени в условиях ручного ведения бухгалтерского учета в большинстве организаций потребительской кооперации, и финансовых затрат на приобретение программного обеспечения для аудита, но в то же время дают более точные результаты, чем неколичественные Горизонтальный и вертикальный анализ, основанные на расчете абсолютных и относительных показателей издержек в сочетании с приемами факторного анализа, как показало исследование, достаточны для оценки областей потенциального риска в учете издержек и объемов дополнительного тестирования.

Реализация аналитических процедур в процессе аудита издержек обращения в розничной торговли потребительской кооперации, рассмотренная на примере Марпосадского райпо Чувашпотребсоюза, позволила сделать следующие выводы.

1. Простые аналитические процедуры позволяют оценить вероятность недостоверности информации по отдельным статьям издержек и в целом как низкую, среднюю или высокую при условии знания особенностей формирования издержек и деятельности организации в целом.

2. При оценке риска недостоверности как среднего целесообразно прибегнуть к дополнительным аналитическим процедурам, более детализированным факторным зависимостям, или к выборочной документальной проверке определенных видов документов.

3. При оценке риска как высокого определяется объем необходимой документальной проверки, перечень документов, которые следует рассмотреть для подтверждения достоверности информации.

4. При низком риске недостоверности и несущественности размера статьи издержек для подтверждения достоверности ее суммы достаточно аналитических процедур.

Из статей, выделяемых в Отчете об издержках обращения формы 3-ЦС, документальной проверки требуют статьи:

1. Прочие расходы.

2. Амортизация основных средств.

3. Расходы на оплату труда в части сдельной заработной платы.

4. Расходы на содержание зданий, сооружений, инвентаря и легкового автотранспорта.

Эти расходы существенны по размеру и имеют комплексный характер.

Отчисления в фонд развития потребительской кооперации носят существенный характер, однако при подтверждении достоверности объема товарооборота и соблюдении установленного порядка отчислений, их можно считать достоверными. Кроме того, подтверждения достоверности объема товарооборота и остатков товарных запасов на конец периода требуют следующие расходы:

1. Расходы на сдельную оплату труда;

2. Отчисления в фонд подготовки кадров;

3. Внутрихозяйственные отчисления;

По расходам на оплату процентов по заемным средствам населения требуется подтверждение достоверности суммы займов, осуществляемое в ходе проверки кассовых операций.

В любом случае проведение аналитических процедур позволяет сократить объемы документального тестирования и определить, на что следует обратить внимание в процессе его осуществления.

Практическое использование аналитических процедур в аудите издержек обращения будет способствовать совершенствованию функций аудита, повышению эффективности проверок, снижению аудиторского риска, повышению эффективности произведенных затрат и, как следствие, расширению задач, решаемых в ходе аудита.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Иванова, Надежда Леонидовна, 1999 год

1. Вопросы потребительской кооперации РФ: постановление Правительства РФ от 24 января 1994 г. №24 //Торговая газета. 1994. - 29 января. - С. 2.

2. Временные правила аудиторской деятельности в РФ: утв. Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2263 //Экономика и жизнь. 1994. - № 2. -С.20-21(прил.)

3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приложение к приказу МФ РФ от 13.06.95 № 49// Консультант бухгалтера. 1995. - № 10. - с.56-78.

4. О бухгалтерском учете: Закон РФ от 21 ноября 1996 г. № ФЗ-129//Российская газета. № 228 от 28 ноября 1996 г.

5. Об отнесении на себестоимость продукции (работ, услуг) расходов, связанных с добровольным противопожарным страхованием: письмо Минфина РФ от 9.10.97 № 04-07-04 //Законодательство для бухгалтера. 1997. - №12. -С.6-7

6. Положение о фонде подготовки кадров в системе потребительской кооперации РФ: утв. Пост. Первого общего Собр. представителей потреб, обществ РФ от 10.02.93г., соглас. с МФ РФ

7. Положение о фонде развития потребительской кооперации: утв. постановлением Правления Центросоюза РФ от 15.12.94 № 74 //Настольная книга бухгалтера. 4-е изд., доп.: в 4 т. Т.З, Сост. В.М.Прудников. М.: ИНФРА-М, 1997.- 575 с.

8. Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности: одобрен Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 09.02.96 (протокол № 1)// Бух. учет в торговле. 1996. - № 4. - с.149-156.

9. Правила (стандарты) аудиторской деятельности: Офиц. издание/ Составление и комментарий д-ра экон. наук Ю.А.Данилевского. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 1997. - 160 с. (Библиотека журнала "Бухгалтерский учет")

10. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аналитические процедуры»: одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22.01.98 (протокол № 2) //Бухгалтерский учет. 1998. - № 3. - С. 15-17.

11. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности»: одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 15.07.98 (протокол № 4) //Аудиторские ведомости. 1998. - № 8.

12. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск»: одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22.01.98 (протокол № 2) //Бухгалтерский учет. 1998. - № 4. - С.27-31.

13. Абилов В.У. Издержки обращения в торговле //Консультант. 1997. -№ 20. - С.14-19.

14. Авдюхов И.В. Учет издержек обращения //Я-бухгалтер. 1998. - № 7. -С. 99-100.

15. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ. /Под ред. Л.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 е.: ил.

16. Алборов P.A. Аудит издержек производства (обращения) //Алборов P.A. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. М.: ЮНИТИ, 1997.- 325 с.

17. Арене А., Лоббек Дж. Аудит.: Пер. с англ.; Гл. ред. серии проф. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

18. Аудит Монтгомери /Ф.Л.Дефлиз, Г.Р.Дженик, В.М.О'Рейлли, М.Б.Хирги; Пер.с англ. под ред. Я.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. -542 с.

19. Аудит предприятия: Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия: Учебное пособие /Сост. В.В.Нитецкий, Н.Н.Кудрявцев).- М.: Дело, 1996. 448с.

20. Аудит: Учебное пособие /Овсийчук М.Ф., Пугачев В.В., Овсийчук В.Я. М.: МУПК, 1999. - 138 с.

21. Бавдей А.Л., Белый И.Н. и др. Аудит и ревизия: Справочное пособие. -М.: ООО «Мисанта», 1994. 221с.

22. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. 4-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 1997. - 416 е.: ил.

23. Барсукова И.В. Учет амортизации основных средств, МБП, нематериальных активов// Консультант. 1997. - № 22. - С.24-26.

24. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору: Нормативные документы, комментарии, проводки: Справ.-мет.пособие. 4-е изд. (перераб. и лоп ). - М.: ИИД «Филинь», 1996. - 122с.

25. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. М.: ИИД «Филинь», 1996. - 486с.

26. Биримкулова А. Нет единства в трактовке понятия аудита //Аудитор. -1997.-№ 9.-С. 17-24.

27. Биримкулова К. Значение и место информации бухгалтерского учета ваудиторской деятельности// Аудитор. 1997. - № 4. - С.3-7.

28. Бланк И.А. Торговый менеджмент. К.: Украинско-Финский институт менеджмента и бизнеса, 1997. - 408 с.

29. Бойклова М. Издержки обращения: отражение в учете и корректировка для целей налогообложения //Экономика и жизнь. 1998. - № 30 (июль). - Приложение. - С. 11-12.

30. Бурцев В.В. Принципы внутреннего аудита //Бухгалтерский учет. -1998. -№ 2. С. 80-81.

31. Бычкова С.М. Развитие целей и приемов аудита// Бухгалтерский учет.1996. -№ 10. -С.83-85.

32. Бычкова С.М., Лебедева Н.В. Процедуры аналитического рассмотрения в аудите// Эк-ка с.-х. и перераб. предприятий. 1996. -№11,- с.33-35.

33. Ветров А. Система внутреннего аудита на предприятии //Финансист.1997.-№8.-С.98-100.

34. Ветров А.Ал. Операционный аудит-анализ //Под ред. акад. А.Ан. Ветрова. М.: Перспектива, 1996. - 127 с.

35. Вил Р.В., Палий В. Управленческий учет,- М.: ИНФРА-М, 1997. 480с.

36. Газарян A.B., Козлова Г.И. Планирование аудиторской проверки //Бухгалтерский учет. 1998. - №6. - С.48-50

37. Гиляровская Л.Т., Стольная Н.В. Экономический анализ в аудировании деятельности компаний США// Бух. учет. 1992. - № 9. - С.8-11.

38. Гутцайт Е.М. Вероятностно-статистические методы в аудите //Бухгалтерский учет. 1998. - №7. - С.76-78

39. Данилевский Ю.А. Методика аудита// Аудит и финансовый анализ. -1996. -№2. -С.9-18.

40. Данилевский Ю.А. Проблемы становления аудита наше общее дело //Бухгалтерский учет. - 1998. - №8. - С.8-11.

41. Друри К. Ведение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А.Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 560 е.: ил.

42. Ерофеева В.А., Принцева С.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит в системе управления организацией в условиях становления рыночных отношений: Учебное пособие. СПбю: Изд-во Спб Университета экономики и финансов, 1995. -62с.

43. Жуков В.Н. Учет издержек обращения //Бухгалтерский учет. 1998. -№9. - С.25-32

44. Иванов А.Г. Представительские расходы в коммерческих организациях// Консультант. 1997. - № 22. - С.43-47.

45. Игнатущенко Н., Изотова Е., Баронская Э., Беляев А. Система аудиторского обслуживания предприятий //Аудитор, 1997. № 12. - С.20-29.

46. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит.(0рганизация и методика проверок). М.: ИВЦ и маркетинг, 1994. - 79с.

47. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: Инфра-М,1996.-522с.

48. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита: Пер. с англ. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 527 с.

49. Корпусов A.A. Особенности аудита на предприятиях розничной торговли// Бух. учет. 1995. - № 4. - С.39-40.

50. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятий торговли и общественного питания: Учеб. для вузов. 3-е изд., перераб. и доп. -Мн.: Выш. шк, 1989. - 496 с.

51. Лапина О.Г. Основные принципы формирования производственных затрат и издержек обращения //Учетно-налоговый бюллетень. Практикум «Институт налогоплательщика». - 1998. - № 10. - С. 9-22.

52. Леонтьева Ж.Г., Соболев A.C. Аудит отчетной информации// Бух. учет. 1997.-№2.-С.16-19.

53. Макоед И.А., Шиманский К.А. Нормы и принципы аудиторской деятельности: Учеб. пособие. Мн.: БГЭУ, 1994. - 148 с.

54. Медведев А.Н. Представительские расходы //Бухгалтерский вестник.1997. № 5. - С.73-84.

55. Михайлов O.J1., Газарян A.B. Рабочая документация в аудите //Бухгалтерский учет. 1998. - №9. - С.78-81

56. Мушкатерев С. Расширение комплекса услуг поможет аудиторам привлечь клиентов //Аудитор. 1997. - № 8. - С.54-55.

57. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. М.: Финансы и статистика, 1993. - 128 с.

58. Одинцов Б.Е., Романов А.Н. Компьютеризация аудиторской деятельности: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 270 с.

59. Правовые основы бухгалтерского учета и аудиторской деятельности: Учеб. /Арефкина Е.И., Ашмарина Е.М., Ермачкова Л.И. и др.; Отв. ред. С.Г.Чаадаев. М.: Юристъ, 1999. - 415 с.

60. Раицкий К.А. Издержки обращения торгового предприятия //Раицкий К.А. Экономика предприятий: Учеб. М., 1999. - Гл.7. - С. 413-457.

61. Робертсон Дж. Аудит: Пер. с англ. М.: KRMG, Аудиторская фирма "Контакт", 1993.-496 с.

62. Рогуленко Т.М. Подготовка к аудиторской экспертизе достоверности финансовых результатов// Эк-ка с.-х. и перераб.предприятий. 1995. - № 3. - с. 19-20, 32-36.

63. Рой Додж. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ.; предисловие С.А.Стукова. М.: Финансыи статистика, ЮНИТИ, 1992. -240 с.

64. Сидельникова Л.Б., Овсийчук М.Ф. Шаповалова И.В. Методика организации и проведения аудита на предприятиях с различной формой собственности. -М.: МУПК, 1993.

65. Соколов В .Я. Планирование аудиторской проверки //Бухгалтерский учет. 1997. -№ 8. -С.65-71.

66. Соколов Я.В., Патров В.В. Расходы будущих периодов: форма и содержание //Бухгалтерский учет. 1998. - №8. - С.91-93

67. Сотникова Л.В. Основные даты в аудиторской проверке годовой бухгалтерской отчетности //Бухгалтерский учет. 1997. - № 4. - С.29-37.

68. Стандарты (правила аудиторской деятельности)// Аудит и финансовый анализ. 1997. - № 3. - С.49-91.

69. Степанчук Н.М. Расходы на рекламу: учет и налогообложение// Консультант. 1997. - № 23. - с.48-51.

70. Торговля в России: Стат. сб./ Госкомстат России. М., 1996. - 276 с.

71. Фатхутдинов P.A. Разработка управленческого решения: Учебн. пособие. М.: ЗАО «Бизнес-школа «Интел-синтез», 1997. - 208 с.

72. Фролова И. Учет командировочных расходов //Аудитор. 1997. - № 11. - С.24-27.

73. Чернов В.А. Управленческий анализ в торговле //Аудит и финансовый анализ. 1999. - № 1. - С. 96-103. - Приложение: С. 104-127.

74. Чикунова Е. Взаимодействие внутренних и внешних аудиторов: общие принципы и практические рекомендации //Аудитор. 1998. - №9. - С.8-10

75. Чикунова Е. Международные положения по аудиту: возможности внедрения в России //Аудитор. 1997. - № 8. - С.40-45.

76. Что показали проверки: Типичные нарушения, выявленные МКПЦН в 1 кв. 1999 г. //Аудит и налогообложение. 1999. - № 5. - С. 2-5.

77. Чхутиашвили Л.В. Методика аудиторского анализа// Аудит и финансовый анализ. 1997. - № 3. - С.5-49.

78. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учеб. пособие. М.: ИНФРА-М,1995.-240 с.

79. Шим Д.К., Сигел Д.Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат/ Перевод с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ»,1996. 344 с. - (Серия «Экономика для практиков»)

80. Щур Д.Л. Особенности исчисления и уплаты налогов торговыми предприятиями //Щур Д.Л. Торговля: Справочник. М., 1998. - С. 74-129.

81. Эддоус М., Стэнсфилд Р. Методы принятия решений/ Пер. с англ под ред. член-корр. РАН И.И.Елисеевой. М.: Аудит ,ЮНИТИ, 1997. - 590 с.

82. Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий и объединений: Учебник/ Под ред. С.Б.Барнгольц и Г.М.Тауля. 3-е изд., пере-раб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1986. - 407 с.

83. Яругова А. Управленческий учет: опыт зарубежных стран. М.: Финансы и статистика, 1991. - 237 с.

84. ЦЕНТРОСОЮЗ РФ МОСКОВСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ

85. Иванова Надежда Леонидовна

86. АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ В ПРОЦЕССЕ АУДИТА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ1. КООПЕРАЦИИ

87. Специальность 08.00.12 Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

88. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук