

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ПРОМЫШЛЕННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ И ДИЗАЙНА»**

ВЫСШАЯ ШКОЛА ТЕХНОЛОГИИ И ЭНЕРГЕТИКИ

Институт управления и экономики

Кафедра финансов и учета

ОСНОВЫ АУДИТА БИЗНЕСА

Учебное пособие

Санкт-Петербург
2020

УДК 336.126 (075)
ББК 65.9(2)26я7
М 801

Морозов О.А., Луппиан М.Н., Шмулевич Т.В. Основы аудита бизнеса: учебное пособие / СПб.: СПбГУПТД, 2020 – 99 с.

Учебное пособие по дисциплине «Основы аудита бизнеса» соответствует Государственному образовательному стандарту направлений 38.03.02. «Менеджмент» и 38.03.01. «Экономика».

В учебном пособии представлены теоретические аспекты дисциплины. Изложены программа дисциплины, вопросы к экзамену, тесты текущего контроля знаний, темы и порядок выполнения курсовой работы и рекомендации по работе над ней.

Изучение Аудит бизнеса является завершающим этапом обучения по целому блоку общепрофессиональных и специальных дисциплин: «Экономика предприятия», «Коммерческое право», «Документирование в управленческой деятельности», «Бухгалтерский учет», «Управленческий учет», «Налогообложение предприятий», «Финансы и кредит», «Финансовый менеджмент».

Пособие предназначено для студентов бакалавриата направления 380302 «Менеджмент». Может быть использовано также слушателями в системе повышения квалификации, второго высшего образования и студентами бакалавриата по экономике и менеджменту.

Рецензенты:

профессор кафедры продюсирования кино и телевидения Санкт-Петербургского института кино и телевидения, доктор экономических наук Л. А. Еникеева;

заведующий кафедрой экономики и организации производства Высшей школы технологии и энергетики Санкт-Петербургского государственного университета промышленных технологий и дизайна, кандидат экономических наук Е. М. Фрейдкина.

Рекомендовано к изданию Редакционно-издательским советом университета в качестве учебного пособия.

© СПбГУПТД, 2020

© Морозов О.А., Луппиан М.Н., Шмулевич Т.В.

Редактор и корректор В.А.Басова

Техн. редактор Л.Я.Титова

Темплан 2020 г., поз. №129

Подп. к публикации. Издание электронное

Объем 6,25 п.л., 6,25 уч.-изд.л.

Ризограф ГОУВПО Санкт-Петербургского государственного университета промышленных технологий и дизайна, 198095, Санкт-Петербург, ул. Ивана Черных, 4

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
1. Система финансового контроля	4
2 Аудит	19
2.1. Сущность и виды аудиторской деятельности	-
2.2. Нормативное регулирование аудиторской деятельности	34
2.3. Основные методы аудиторской проверки	44
2.4. Оформление результатов аудиторской проверки (аудиторской заключение)	60
3. Аудит бизнеса	65
4. Тесты по аудиту	79
5. Словарь основных терминов и обозначений	90
Приложение	97
Библиографический список	99

ВВЕДЕНИЕ

Финансовый контроль – это совокупность действий и операций по проверке финансов и связанных с ними вопросов с применением специфических форм и методов.

Государственный финансовый контроль – это контроль законодательных и исполнительных органов власти, а также специально созданных учреждений за финансовой деятельностью всех экономических субъектов с применением особых методов. Он включает контроль за соблюдением финансового законодательства в процессе формирования и использования бюджетных средств, оценку экономической эффективности финансовых операций и целесообразности произведенных расходов.

Система финансового контроля в развитых странах включает, как правило, следующие элементы:

- ведомство главного ревизора-аудитора (счетная палата) с подчинением непосредственно парламенту или президенту страны. Главная цель этого ведомства – общий контроль за расходованием государственных средств;

- налоговое ведомство с подчинением правительству или министерству финансов страны, контролирующее поступление налогов;

- контролирующие структуры в составе ведомств, осуществляющие проверки и ревизии подведомственных организаций и учреждений;

- негосударственные контролирующие (аудиторские) службы, осуществляющие на коммерческой основе проверку достоверности отчетной документации и законности финансовых операций.

С переходом к рыночным отношениям финансовый контроль получает все большее развитие. Выделяются новые виды негосударственного финансового контроля – аудит. Государственный финансовый контроль и аудит выступают основными инструментами, с помощью которых можно своевременно выявить и устранить те условия и факторы, которые не способствуют (мешают) эффективному ведению производства и достижению поставленных целей.

В учебном пособии изложены теоретические и методические аспекты организации контрольно-ревизионной работы (КРР) и аудиторской деятельности их общие черты и отличительные особенности в РФ; а также основы аудита бизнеса

1. СИСТЕМА ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Сущность, задачи и функции финансового контроля.

Финансовый контроль — это совокупность действий и операций, осуществляемых специально уполномоченными органами с целью контроля за соблюдением субъектами хозяйствования и органами государственной власти и местного самоуправления норм права в процессе образования, распределения и использования финансовых ресурсов для своевременного получения полной и достоверной информации о ходе реализации принятых управленческих финансовых решений.

Цель финансового контроля заключается в своевременном получении всей информации о ходе процесса управления финансами на микро- и макроуровне, выявленных нарушениях для принятия адекватных управленческих решений. Цель финансового контроля реализуется в выполняемых им задачах.

Основными задачами финансового контроля являются:

- Обеспечение финансовой безопасности государства и финансовой устойчивости субъектов хозяйствования.
- Выполнение субъектами хозяйствования своих финансовых обязательств, в том числе перед органами государственной власти и органами местного самоуправления.
- Рост финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях финансовой системы, обеспечение их рационального, эффективного и законного использования.
- Соблюдение финансовых интересов всех субъектов хозяйствования, усиление их ответственности за результаты своей деятельности.
- Повышение эффективности финансовой политики государства.

В качестве объекта финансового контроля выступают: процессы образования, распределения и использования финансовых ресурсов субъектами хозяйствования и органами государственной власти и местного самоуправления, характеризующиеся системой различных стоимостных показателей (например, выручка от реализации, себестоимость, налоги и др.).

Наиболее важным элементом в системе финансового контроля являются субъекты контроля, так как они в соответствии с действующим законодательством непосредственно осуществляют контроль и несут ответственность за свои действия.

Субъектами финансового контроля являются специально уполномоченные органы (государственные контрольные органы; структурные подразделения, созданные в субъектах хозяйствования и органах государственной власти и местного самоуправления; негосударственные специализированные организации), а также квалифицированные специалисты, осуществляющие свою контрольную деятельность в соответствии с нормами права. Субъекты контроля для реализации поставленных задач выполняют конкретные действия или функции, реализация которых осуществляется на

основании их полномочий, определяющих компетенцию органа, осуществляющего контроль.

Принципы финансового контроля

Руководящими универсальными принципами контроля являются: законность, независимость, объективность, гласность, ответственность, разграничение функций и полномочий, системность.

Принцип законности предусматривает наличие правовой базы, обеспечивающей проведение контроля в соответствии с его целями и задачами. Независимость органов финансового контроля (организационная, функциональная, финансовая) гарантируется действующим законодательством. Под объективностью понимают отсутствие предвзятости и невмешательство в оперативную деятельность субъекта хозяйствования (контроля), обоснованность выводов по результатам контрольных мероприятий.

Принцип гласности предполагает общедоступность результатов финансового контроля при соблюдении установленных норм и правил, касающихся государственной и коммерческой тайны. Принцип ответственности предполагает добросовестное отношение сотрудников органов финансового контроля к своим должностным обязанностям. Реализация принципа разграничения функций и полномочий заключается в отсутствии дублирования в деятельности органов финансового контроля. Принцип системности означает единство правовой базы, установление периодичности в проведении тех или иных финансовых контрольных мероприятий.

Из этих базовых принципов вытекают и другие, носящие более прикладной характер, в том числе:

- результативность;
- четкость и логичность предъявляемых контролерами требований;
- неподкупность субъектов контроля;
- обоснованность и доказательность информации, приведенной в актах проверок и ревизий; превентивность (предупреждение вероятных финансовых нарушений);
- презумпция невиновности (до суда) подозреваемых в финансовых преступлениях лиц;
- согласованность действий различных контролирующих органов и др.

Принимая законы, прямо или косвенно затрагивающие систему организации финансового контроля, государство ориентируется на вышеназванные принципы. В то же время в каждом государстве существует свой регламент.

Универсальные принципы финансового контроля применительно в негосударственному контролю видоизменяются. В законе «Об аудиторской деятельности в РФ» №307-ФЗ от 30 декабря 2008 г. сформулированы следующие принципы аудита:

- независимость;

- гласность, объективность;
- компетентность и добросовестность;
- профессиональное поведение (скептицизм);
- конфиденциальность.

В кодексе этики аудиторов выделены принципы работы аудита:

- честность;
- объективность;
- конфиденциальность;
- профессиональная компетентность.

Функции финансового контроля

Объектом контроля выступает процесс финансово-хозяйственной деятельности субъектов рыночных отношений, т. е. сфера денежных отношений между государством и юридическими и физическими лицами, сфера бюджетного процесса, перераспределения доходов и поступлений и эффективного использования.

К функциям финансового контроля относятся:

1. Выявление отклонений включает в себя широкий спектр деятельности: установление отклонений в исполнении законов в части использования средств государственного бюджета; в формировании доходной части и использовании расходной части бюджета; в сфере финансовой деятельности министерств; ведомств; предприятий и организаций.

2. Анализ причин отклонений предполагает исследование фактов, определивших то или иное отклонение, установление персоналий, ответственных за отклонение.

3. Функция коррекции заключается в разработке предложений по устранению выявленных отклонений в процессе формирования и исполнения бюджета, а также процессе финансово- хозяйственной деятельности предприятий и организаций.

4. Функция превенции (профилактики). Важной предпосылкой развития и основой укрепления эффективности контрольной деятельности является профилактическая работа, цель которой – выявление причин и условий совершения правонарушений и их последующее устранение с целью недопущения новых противоправных действий, снижения их уровня в обществе.

Первостепенное значение в деятельности контрольных органов имеет конкретная профилактическая работа: обобщение результатов проверок, выявление и изучение причин тех или иных недостатков и нарушений, условий, которые их вызвали, разработка и проведение в жизнь превентивных мероприятий и обязательных указаний органам управления соответствующих мер.

5. Функция правоохраны. Контрольная деятельность органов государства является в значительной мере правоохранительной, хотя и

сводится не только к ней. Как средство обеспечения законности эта функция направлена на пересечение неправомερных действий должностных лиц и граждан, виновных в недостатках и нарушениях, и связана с привлечением их к юридической ответственности, а также с применением к этим субъектам мер государственного или общественного воздействия.

По действующему законодательству не все контрольные органы полномочны как самостоятельно привлекать к ответственности виновных лиц, так и ставить перед вышестоящими органами вопрос о привлечении нарушителей к административной, а перед судебно - следственными органами - к уголовной ответственности.

Направления и типы финансового контроля

В России существует следующая классификация финансового контроля:

- 1) контроль на соответствие;
- 2) контроль финансовой отчетности;
- 3) контроль эффективности.

Контроль на соответствие, который выделился из контроля финансовой отчетности в самостоятельный тип финансовой отчетности относительно недавно, в широком смысле означает вывод о соответствии какой-либо тестируемой системы заданным параметрам. К контролю на соответствие относится классический контроль качества как оценка соответствия заданным стандартам качества. Более частным случаем контроля на соответствие является оценка соблюдения каких-либо отдельных процедур, норм законодательства и т.д.

Контроль финансовой отчетности по сути также является контролем на соответствие- контролируется соответствие финансовой отчетности фактам хозяйственной деятельности и их отражению в соответствии с нормами положений по бухгалтерскому учету. Наиболее частой задачей контроля на соответствие является проверка на соответствие деятельности организации требованиям законодательства.

Одной из разновидностей контроля на соответствие является налоговый контроль – контроль за соблюдением налогового законодательства. В этом случае задача более конкретная и вопрос проверки соблюдения налогового законодательства находится в сфере компетенции контрольного органа. Однако, проверяя правильность уплаты налогов, инспектор может столкнуться с нарушениями, например, трудового законодательства, а в настоящее время проблема соотношения целей финансового контроля и проверки соблюдения иных законодательных актов не решена и требует дополнительного изучения.

Виды финансового контроля и их классификация

Финансовый контроль можно классифицировать по следующим критериям:

- 1 – субъектам контроля;
- 2 – форме проведения;
- 3 – по полноте охвата;
- 4 – методам проведения.

Виды, формы и методы проведения финансового контроля приведены на рис 1.1.

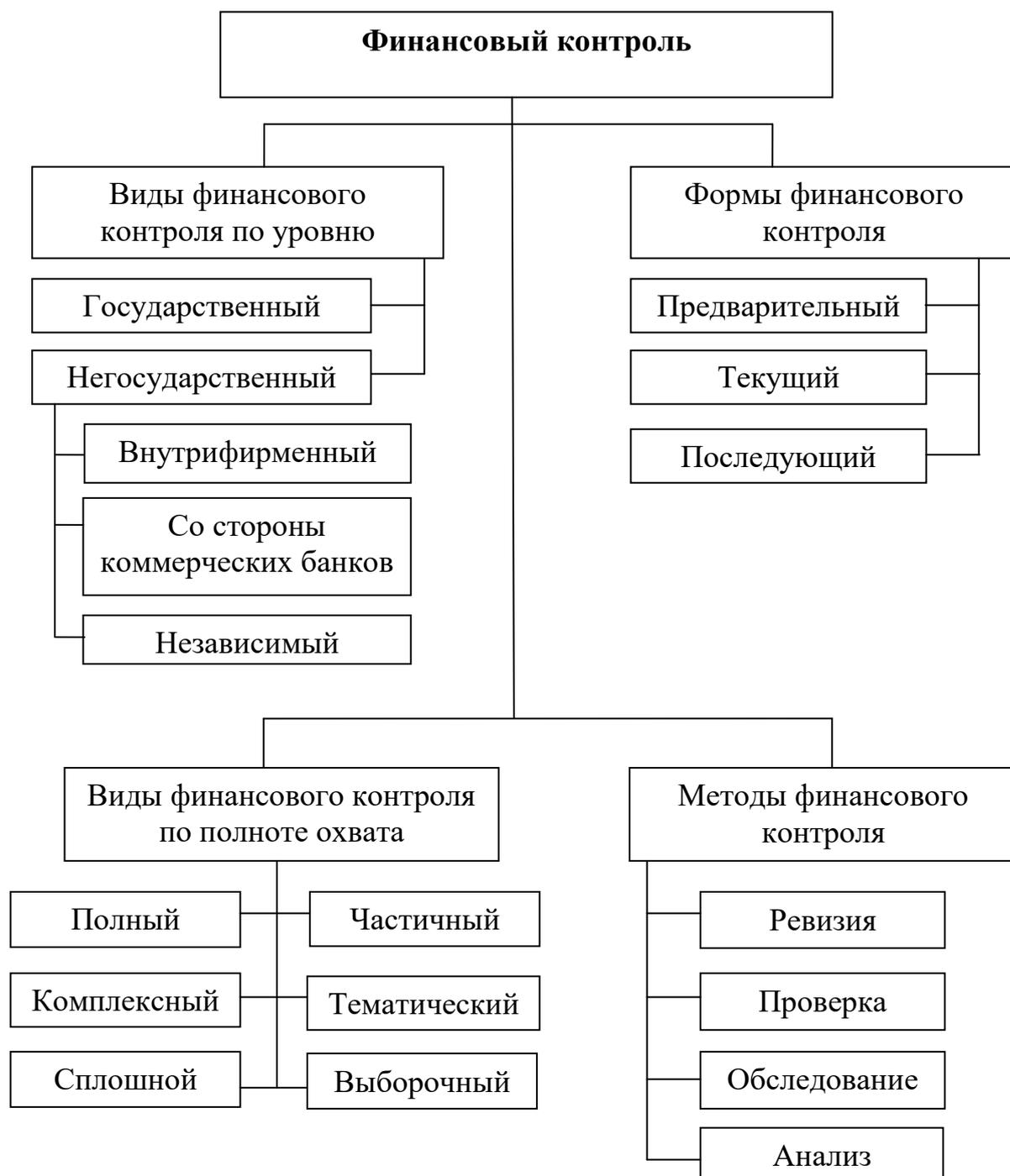


Рис. 1.1. Виды финансового контроля

По уровню организации финансов финансовый контроль различают:

1. Государственный финансовый контроль осуществляется органами государственной власти, в соответствии с законодательными полномочиями, прежде всего за финансовой деятельностью органов исполнительной власти. Он предусматривает правовое регулирование финансовых отношений в Российской Федерации, охватывает контроль бюджетных правоотношений. Органами государственного финансового контроля выступают специальные подразделения Администрации Президента, Совета Федерации, Правительства РФ, а также соответствующие структуры представительных и исполнительных органов субъектов Федерации.

Счетная палата – высший специальный орган государственного финансового контроля, подотчетный Федеральному собранию. Деятельность Счетной палаты связана с контролем за федеральной собственностью и контролем за расходованием федеральных средств. Кроме того, в сферу полномочий Счетной палаты входит контроль за деятельностью Банка России, Правительства РФ, связанной с обслуживанием и выполнением обязательств по государственному долгу, контроль за эффективностью использования иностранных кредитов и займов, а также предоставления Россией займов, финансовой помощи иностранным государствам и международным организациям.

Важнейшее место в системе финансового контроля со стороны Правительства РФ занимают Министерство финансов РФ и его структурные подразделения, наделенные контрольными функциями. Министерство финансов осуществляет финансовый контроль в процессе разработки федерального бюджета; контролирует поступление и расходование бюджетных средств и средств федеральных внебюджетных фондов; участвует в проведении валютного контроля; контролирует направление и использование государственных инвестиций, выделяемых на основе решений Правительства РФ.

Органы Федерального казначейства призваны осуществлять государственный финансовый контроль за соблюдением исполнения федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов. Федеральное казначейство осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций с бюджетными средствами главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств, другими участниками бюджетного процесса по исполняемым бюджетам и бюджетам федеральных внебюджетных фондов. В своей деятельности Федеральное казначейство взаимодействует с другими федеральными органами исполнительной власти и координирует их работу в процессе контроля.

Наряду с указанными выше государственными органами финансового контроля отдельные функции государственного финансового контроля выполняют и другие государственные органы. К ним относятся: Федеральная налоговая служба, Центральный банк, Министерство государственного

имущества, Министерство по антимонопольной политике и поддержке предпринимательства, Государственный таможенный комитет, Федеральная комиссия по рынку ценных бумаг и др.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации налоговые органы имеют право проверять финансовые документы юридических и физических лиц, получать от них необходимые сведения (за исключением сведений, составляющих коммерческую тайну), применять меры принудительного воздействия в отношении должностных лиц и граждан, включая изъятия соответствующих документов и приостановления операций по счетам в банках в случаях нарушения финансовой дисциплины последними. Контроль за налогоплательщиками и объектами, подлежащими налогообложению и налоговой проверке, является одной из важнейших функций налоговых органов.

Таможенные органы Российской Федерации в соответствии с положениями Таможенного кодекса осуществляют государственный финансовый контроль, связанный с перемещением товаров через таможенную границу России.

Центральный банк Российской Федерации наделен значительными полномочиями в области государственного и финансового контроля. В его структуре функционирует специальный контрольный орган — Департамент банковского надзора, на который возложены функции проверки соблюдения коммерческими банками банковского законодательства и установленных Банком России нормативов банковской деятельности.

2. Негосударственный финансовый контроль существует наряду с государственным финансовым контролером, он представлен:

- а) внутрифирменным контролем;
- б) контролем со стороны коммерческих банков за организациями;
- в) независимым аудиторским контролем.

Конечные цели всех видов финансового контроля едины и заключаются в обеспечении соблюдения финансовой дисциплины, повышении эффективности распределения и использования финансовых ресурсов. В то же время задачи и, соответственно, функции государственного и негосударственного финансового контроля различны.

Основной задачей негосударственного контроля выступает повышение эффективности использования финансовых ресурсов экономических субъектов, обеспечение достоверности показателей финансовой отчетности.

а) Внутрифирменный (корпоративный) контроль

Финансовый контроль проводится самим предприятием, его экономическими службами — бухгалтерией, финансовым отделом, службой финансового менеджмента, за финансово-хозяйственной деятельностью своего предприятия, его филиалов и дочерних предприятий.

Службы внутреннего контроля следят за эффективностью и целесообразностью денежных затрат как собственных, так и заемных средств;

анализируют и сопоставляют фактические финансовые результаты с прогнозируемыми; оценивают финансовые результаты от инвестиционных проектов; контролируют финансовое состояние предприятия.

Внутрифирменный контроль можно разделить на оперативный (текущий) и стратегический.

Оперативный производится главным бухгалтером в процессе повседневной хозяйственно-финансовой деятельности с помощью четкой организации бухгалтерского учета и контроля за движением денежных средств. Подпись главного бухгалтера обязательна на всех денежных документах. Главный бухгалтер отвечает за соблюдение государственной финансовой дисциплины и финансового законодательства.

Стратегический финансовый контроль предполагает разработку оптимальных решений по использованию финансовых ресурсов и вложению капитала, обеспечивающих экономическую эффективность и максимализацию прибыли. Контроль может быть произведен и при участии привлеченных со стороны специалистов – по инициативе руководства предприятия или его собственников – учредителей и акционеров.

б) Контроль со стороны коммерческих банков за организациями

По закону коммерческие банки обязаны контролировать лишь соблюдение предприятиями- клиентами установленного государством порядка ведения расчетно-кассовых операций и валютного законодательства. Вместе с тем необходимость поддержания ликвидности требует от банка оценки финансового состояния и кредитоспособности предприятий- потенциальных заемщиков. В случае предоставления ссуды банк контролирует целевое ее использование, платежеспособность и ликвидность клиента для оценки вероятности возврата ссуды с причитающимися процентами в установленный срок. Такой контроль со стороны банка – важный элемент управления кредитным риском.

в) Аудиторский (независимый) контроль

С переходом к рыночной системе управления экономикой и появлением различных коммерческих структур резко повысились требования к их финансовой надежности, а также к объективности при оценке их финансового состояния.

Аудит представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской и финансовой отчетности, платежно-расчетной документации отдельных хозяйственных операций, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов на договорной основе.

Основные задачи аудиторского контроля - установление достоверности бухгалтерской и финансовой отчетности и соответствия произведенных финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в

Российской Федерации, проверка платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств проверяемых экономических субъектов.

Финансовый контроль по времени проведения подразделяется на предварительный, текущий (оперативный), последующий.

Предварительный финансовый контроль проводится до совершения финансовых операций и призван предупреждать финансовые нарушения. Он предусматривает оценку финансовой обоснованности планируемых расходов для предотвращения неэкономного и неэффективного расходования средств. На макроуровне такой контроль проводится в процессе составления и утверждения бюджетов всех уровней и финансовых планов внебюджетных фондов на основе прогноза макроэкономических показателей развития экономики страны; на микроуровне — в процессе разработки финансовых планов и смет, кредитных и кассовых заявок, финансовых разделов бизнес-планов, составления прогнозных балансов, договоров о совместной деятельности и т. д.

Текущий (оперативный) финансовый контроль проводится в момент совершения денежных сделок, финансовых операций, выдачи ссуд и субсидий. Он предупреждает возможные злоупотребления при получении и расходовании средств, способствует соблюдению финансовой дисциплины и своевременному осуществлению денежных расчетов. Большую роль здесь играют бухгалтерские службы.

Последующий финансовый контроль, проводимый путем ревизии и анализа отчетной бюджетной, финансовой и бухгалтерской документации, призван оценить результаты финансовой деятельности с точки зрения законности и эффективности как на макро-, так и на микроуровне.

Финансовый контроль может проводиться следующими методами: ревизия, проверка, обследование и анализ.

Понятия проверки и ревизии приведены в инструкции «О порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов РФ», утвержденной приказом Минфина России от 14 апреля 2000 г. № 42 н.

Проверка, согласно этому документу, заключается в единичном контрольном действии или исследовании состояния дел на определенном участке деятельности проверяемой организации. Под проверкой может пониматься и мероприятие, заключающееся в сборе и оценке информации, касающейся предметов контроля.

В зависимости от места проведения проверки делятся на камеральные и выездные, это имеет отношение скорее к налоговой внешней проверке, но в рамках классификации следует указать и их.

Камеральная проверка — это проверка органом финансового контроля представленной ему отчетности и документов без выезда на объект. В случае установления нарушений результаты проверки оформляются актом. Данные

результатов камеральной проверки могут быть использованы при проведении проверок иных видов.

В отличие от камеральной, выездная проверка проводится по месту нахождения проверяемого объекта.

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных лиц, для которых в соответствии с законодательством РФ и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление.

Обследование- это ознакомление контролирующих органов с состоянием определенного направления или вопросами финансово- хозяйственной деятельности объекта контроля.

Анализ предполагает изучение хозяйственных процессов объектов контроля по взаимности, взаимозависимости и взаимообусловленности, социально- экономической эффективности и конечных финансовых результатов деятельности этих объектов, складывающихся под воздействием объективных и субъективных факторов, получающих отражение через систему экономической информации. Представляется целесообразным органам государственного и муниципального контроля принять на заметку возможности использования аналитических приемов для принятия решения о степени достоверности значения того или иного показателя, успешно применяемого при аудите.

В контрольной практике применяются приемы документального и фактического контроля, представленные на рис. 1.2.



Рис.1. 2. Приемы финансового контроля

Существует 2 большие группы приемов *документального контроля*, которые можно обозначить следующим образом:

1. Приемы формально- правовой проверки документов, которые включают в себя:

- Проверку соблюдения правил составления, полноты и подлинности оформления документов.

- Сопоставление учетных и отчетных показателей с показателями бизнес-плана и установленными нормативами.

- Проверку соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.

- Проверку соответствия отраженных в документах операций законодательно установленным нормам.

- Проверку арифметических расчетов - перерасчет, т.е. арифметический (счетный) контроль.

В условиях компьютерной обработки учетно-аналитической информации приемы данной группы могут быть в значительной мере автоматизированы и контролироваться программно.

2. Приемы проверки реальности (достоверности) отраженных в документах обстоятельств и процессов (их соответствия совершаемым хозяйственным операциям также в ряде случаев может быть автоматизировано в условиях компьютерной обработки учетно-аналитической информации). В их состав входят:

- Сопоставление данных документов, отражающих операции, с данными документов, которые являлись основанием для этих операций.

- Подтверждение (сверка расчетов).

- Проверка записей в регистрах бухгалтерского учета и отчетности, правильности корреспонденции счетов.

- Прослеживание (сканирование).

- Аналитические процедуры.

- Специальные методы, в число которых входят встречная проверка, взаимная проверка, контрольное сличение, восстановление натурально-стоимостного учета, логическое исследование хозяйственных операций.

- Подготовка альтернативных балансов (как промежуточных – сырья, материалов, выхода продукции, так и заключительного бухгалтерского, хорошо известного в западной практике как пробный баланс).

По полноте охвата материала различают проверки сплошные, когда проверяются все документы организации, без пропусков и предположений об отсутствии нарушений (а при фактическом контроле — и материальные ценности), и частичные (выборочные), когда проверяется только часть (определенная выборка) документов.

Сплошные проверки чаще всего проводят в небольших организациях либо в организациях, где необходимо восстановить учет (при его отсутствии или уничтожении первичных документов).

Частичная проверка может перерасти в сплошную в случае установления в проверяемой выборке нарушений, которые могут быть характерны для всего массива документов организации.

По объему проверяемых вопросов проверки могут быть комплексными, выборочными и тематическими (целевыми).

Комплексная проверка — это проверка хозяйствующего субъекта за определенный период по все вопросам его финансово-хозяйственной деятельности. Комплексную проверку характеризуют: взаимосвязанное изучение экономической и юридической сторон деятельности организации; участие в ее проведении специалистов, способных квалифицированно разобраться в специфике деятельности организации; максимально возможное сочетание различных методических приемов документального и фактического контроля с целью выявления законности, достоверности и экономической целесообразности хозяйственных и финансовых операций.

Выборочная проверка — это проверка отдельных областей финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта. Выборочная проверка проводится или как элемент комплексной проверки, или как отдельная проверка. Соответственно ее результаты оформляются либо отдельным актом, либо отражаются в акте комплексной проверки.

Тематическая (целевая) проверка — это проверка определенного направления или вида финансово-хозяйственных операций субъекта хозяйствования. Она проводится по определенному кругу вопросов или по одной теме (вопросу) путем ознакомления на месте с отдельными сторонами хозяйственной и финансовой деятельности. Результаты тематических проверок используются при комплексной или выборочной проверке и либо отражаются в актах этих проверок, либо оформляются как приложения. Возможны и самостоятельные тематические проверки — это тоже элемент внутреннего финансового контроля.

Взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля

В зависимости от того, кто проводит проверку, контроль подразделяют на внутренний и внешний.

Внешний контроль выполняют специальные аудиторские фирмы, и основной задачей данного вида контроля является установление достоверности и выдача заключения по финансовому отчету проверяемого предприятия, а также разработка рекомендаций по устранению имеющихся недостатков. Аудиторская проверка может быть обязательной или добровольной, т. е. осуществляется по предприятию самого экономического субъекта.

Инструменты финансового анализа по результатам аудиторской проверки применяются как по решению руководства предприятия для внутреннего пользования и принятия управленческих решений, так и по решению государственных органов при квалификации платежеспособности и риска банкротства.

Внешний контроль при проверке использования прибыли анализирует платежи в бюджет, отчисления в резервный фонд, перечисления прибыли в фонды накопления, в фонд потребления, на благотворительные и аналогичные цели, на штрафы.

Особое внимание внешнего аудита уделяется анализу дебиторской и кредиторской задолженностей, динамике долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений (в паи и акции других предприятий, в облигации и другие ценные бумаги).

Внутренний контроль осуществляется внутрифирменной аудиторской службой и направлен на повышение эффективности управленческих решений по экономическому и рациональному использованию ресурсов предприятия с целью максимальной прибыли и рентабельности. Он проводится внутри организации ее же специалистами и организуется по желанию руководства для получения информации, необходимой для управленческих решений.

Аудиторская служба предприятия постоянно:

- 1) следит за эффективностью и целесообразностью расходования собственных денежных средств;
- 2) следит за эффективностью и целесообразностью расходования заемных денежных средств;
- 3) следит за эффективностью и целесообразностью расходования привлеченных денежных средств;
- 4) проводит анализ и сопоставление фактических финансовых результатов с прогнозируемыми;
- 5) дает финансовую оценку результатов инвестиционных проектов;
- 6) контролирует финансовое состояние предприятия.

Таким образом, в рамках внутреннего контроля осуществляется не только детальный контроль за сохранностью активов, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Несмотря на кажущиеся различия, внутренний и внешний аудит во многом дополняют друг друга. Многие функции внутренних аудиторов могут быть выполнены приглашенными независимыми аудиторами; при решении многих задач внутренние и внешние аудиторы могут использовать одинаковые методы, разница лишь заключается в системе точности и детальности

применения этих методов. Особенности внутреннего и внешнего контроля представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 Характеристика особенностей внутреннего и внешнего контроля

Факторы	Внутренний контроль	Внешний контроль
Постановка задач	Определяется руководством исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом	Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудиторской фирмой (аудитором)
Объект	Решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия	Главным образом система учета и отчетности предприятия
Цель	Определяется руководством предприятия	Определяется законодательством по аудиту: оценка достоверности финансовой отчетности и подтверждение соблюдения действующего законодательства
Средства	Выбираются самостоятельно (стандарты внутреннего контроля)	Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами
Вид деятельности	Исполнительская деятельность	Предпринимательская деятельность
Организация работы	Выполнение конкретных заданий руководства	Определяется контролером (аудитором) самостоятельно, исходя из общепринятых норм и правил аудиторской проверки
Взаимоотношения	Подчиненность руководству предприятия, зависимость от него	Равноправное партнерство, независимость
Субъекты	Сотрудники, подчиненные руководству предприятия и находящиеся в штате	Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат и лицензию на право заниматься этим видом

	предприятия	предпринимательства
Квалификация	Определяется по усмотрению руководства предприятия	Регламентируется государством
Оплата	Начисление заработной платы по штатному расписанию	Оплата предоставленных услуг по договору
Ответственность	Перед руководством за выполнение обязанностей	Перед клиентом и перед третьими лицами, установленная законодательными и нормативными актами
Методы	Методы могут быть одинаковыми при решении одинаковых задач	Имеются различия в степени точности и детальности
Отчетность	Перед руководством	Итоговая часть аудиторского заключения может быть опубликована, аналитическая часть передается клиенту

Внутренний контроль как основной вид негосударственного контроля Внутренний контроль в процессе управления коммерческой организацией

В условиях рыночной конкуренции успешная деятельность коммерческой организации зависит от достижения поставленных перед ней целей, от следования принятым установкам и намеченным ориентирам, от ее устойчивости с финансово-экономической и правовой точек зрения, а также от устойчивости ее положения среди конкурентов на рынке. Обеспечение выполнения перечисленных требований является задачей управления организацией.

Процесс управления организацией в самом упрощенном виде включает следующие основные стадии:

- 1) планирование – сбор, обработка, рассмотрение информации и выработка управленческого решения;
- 2) организация и регулирование реализации управленческого решения;
- 3) учет – сбор, измерение, регистрация и обработка информации о результатах выполнения управленческого решения;
- 4) анализ – разложение информации, полученной на стадии учета, на компоненты, изучение и оценка определенных сочетаний этих компонентов для принятия следующих управленческих решений.

При этом каждая из стадий чередуется со стадиями контроля. Поэтому, утрируя, можно говорить о присутствии (проникновении) элемента контроля на каждой из описанных стадий. С другой стороны, благодаря контролю обеспечивается оптимальный ход процесса управления на каждой стадии, и поэтому стадию контроля по отношению к остальным можно рассматривать как упорядочивающее звено.

Цель внутреннего контроля - информационная прозрачность объекта управления для возможности принятия эффективных решений.

Внутренний контроль обеспечивает, с одной стороны, возможность принятия эффективных управленческих решений, а с другой – интеграцию с процессами организации и регулирования для исполнения принятых решений.

Данные учета служат информационной базой для контроля. С другой стороны, необходим контроль качества самого учета.

Внутренний контроль организации является:

- 1) неотъемлемым элементом каждой стадии процесса управления;
- 2) “обособленной” стадией, обеспечивающей информационную прозрачность хода процесса управления на всех других стадиях.

На рис.1. 3 представлены взаимосвязи, взаимозависимость, взаимопроникновение и роль каждого элемента в процессе управления организацией.



Рис.1.3. Место и роль внутреннего контроля в процессе управления организацией

2. А У Д И Т

2.1. Сущность и виды аудиторской деятельности

История развития аудита в России

Слово «аудит» имеет латинское происхождение. «Audio» в переводе означает «слушатель» или «он слушает». В духовных учебных заведениях так называли отлично успевающих учеников, которые проверяли, как усваивали материал прочие учащиеся, и оценивали качество их знаний. В своей основе аудиторские услуги представляли собой процесс проверки аудиторами правильности ведения бухгалтерского учета, который осуществляли государственные бухгалтеры на местах.

Попытки создать институт аудиторов в России предпринимались еще в 1831 (институт присяжных бухгалтеров), 1889, 1909 (институт бухгалтеров), 1912 и 1928 (институт государственных бухгалтеров-экспертов) годах, но все они закончились неудачей из-за отсутствия механизма действия в этих органах финансового контроля, юридических гарантий и экономических предпосылок аудиторской деятельности. В настоящее время во всех странах с рыночной экономикой существует независимый аудиторский контроль.

Развитие и становление аудита в современной России прошло несколько этапов.

Первый этап (1987-1993 гг.) характеризовался, с одной стороны, директивным характером создания аудиторских организаций (1987 г. – создание первой аудиторской организации «Интераудит»), с другой – стихийным характером зарождения аудиторской деятельности (подготовка кадров, неупорядоченная выдача первых сертификатов и лицензий в период 1990-1993 гг.).

Второй этап (декабрь 1993 г. до принятия Федерального закона «Об аудиторской деятельности» – август 2001 г.) – период становления российского аудита, в процессе которого большую роль сыграли Временные правила аудиторской деятельности, утвержденные указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г., постановлением Правительства Российской Федерации от 6 мая 1994 г. N 482 «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности» и рядом других. Была начата и проводилась работа по аттестации аудиторов и лицензированию аудиторской деятельности, созданы аудиторские общественные объединения и аудиторские фирмы, начата работа по проведению обязательных аудиторских проверок и оказанию сопутствующих аудиту услуг.

Принятие Федеральных законов «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ от 07.08.2001 г. и № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. (далее ФЗ № 307-ФЗ) знаменует новый (*третий*) этап аудиторской деятельности в РФ. Аудит занял свое место среди других видов финансового контроля.

Сущность, задачи и цели аудита

Аудитор – это физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов. Лицо, не соответствующее указанным требованиям, аудитором называться не может. Например, сотрудник аудиторской фирмы, участвующий

в аудиторских проверках, но не имеющий аттестата, обычно именуют в штатном расписании "помощником аудитора".

Аттестат аудитора – это документ, подтверждающий квалификацию аудитора и необходимый для подписания аудиторских заключений .

Аудиторская проверка – это проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности организации в целях выражения мнения о ее достоверности. По результатам аудиторской проверки организация получает аудиторское заключение. В настоящее время аудитом часто называют проверки в других, не финансовых областях (например, социальный, пожарный аудит).

Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемых аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

Аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами.

В соответствии с п. 3 ст. 1 закона № 307-ФЗ, аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о ее достоверности. Аудит включает так же и оказание прочих аудиторских услуг.

Следует различать понятия «аудит» и «аудиторская деятельность». Понятие «аудиторская деятельность» более широкое, чем понятие «аудит». Первое включает понятия как собственно аудита, так и услуг, сопутствующих аудиту, т.е. не только проверку достоверности финансовых показателей, но и разработку предложений по улучшению хозяйственной деятельности предприятий с целью рационализации расходов и оптимизации налогов. Общая классификация аудиторской деятельности представлена на рис. 2.1.

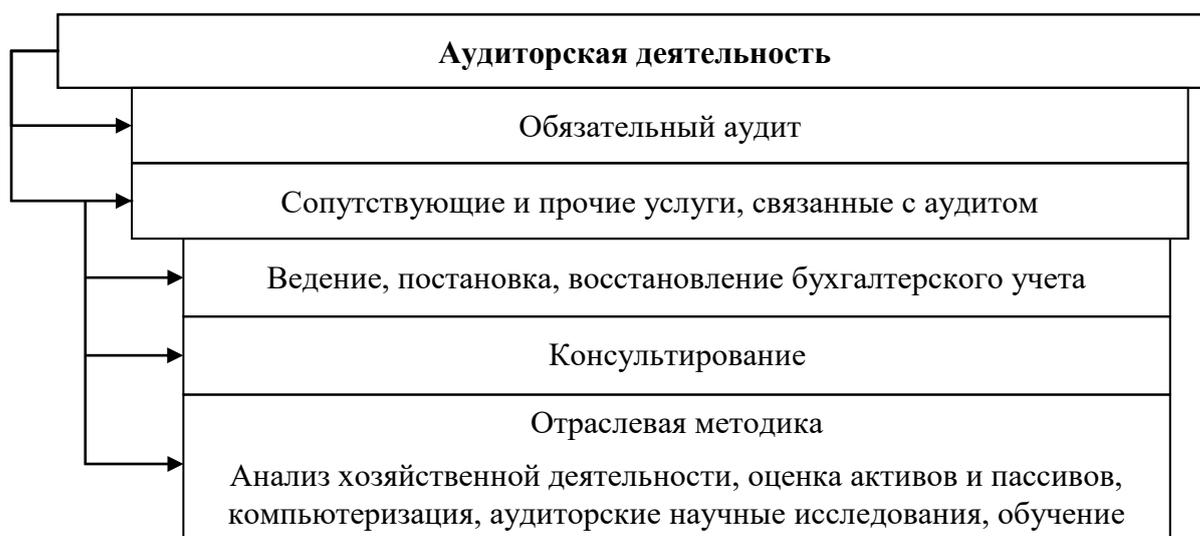


Рис. 2.1. Общая классификация аудиторской деятельности в России

Основной целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Под достоверностью понимается степень точности данных отчетности, которая позволяет ее пользователю на основании ее данных делать правильные выводы о результатах деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах решения.

Задачами аудита являются: оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля; оценка правильности и законности совершения бухгалтерских записей; оказание помощи управляющим органам организации путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений; ориентирование организации на будущие события, которые могут повлиять на хозяйственную деятельность (перспективный анализ); выявление резервов роста финансовых ресурсов организации; проверка соблюдения действующего законодательства в области налогообложения; подтверждение достоверных отчетов или констатация их недостоверности.

Важное место занимают вопросы, которые связаны с ревизией, контролем и аудитом, их сходством и различиями. Прежде всего следует отметить, что аудит и ревизия являются способами контроля над финансово-хозяйственной деятельностью организации. Между ними имеются как общие черты, так и различия. Например, и аудит, и ревизия могут использовать в ходе проведения проверки одинаковую методику, приемы контроля, методы анализа и так далее.

Однако различия между этими формами контроля очень существенны.

Они представлены в табл. 2.1.

Таблица 2.1. Различия аудита и ревизии

Признак	Аудит	Ревизия
Цель	Выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствия учета законодательству РФ	Выявление и оценка недостатков для их устранения
Характер деятельности	Предпринимательская	Исполнительская
Правовое регулирование	Гражданское право (хоздоговоры)	Административное право (инструкции, приказы)
Организационно-управленческие аспекты	Связи горизонтальные, добровольные	Связи вертикальные, в порядке административного назначения

Порядок оплаты	Платит заказчик или клиент по договорным ценам	Платит вышестоящая организация или государственный орган по утвержденным расценкам
Достаточность	Принцип разумной достаточности с ориентацией на соотношение затрат и результатов	Принцип максимальной точности и выявления ущерба и виновных лиц
Решение практических задач	Оказание помощи клиенту в оптимизации деятельности	Пресечение злоупотреблений и сохранность средств
Методика проведения	Методика и приемы общие, но для аудита их рамки гораздо шире, с учетом современных требований	
Результаты	Аудиторское заключение и рекомендации клиенту	Акт ревизии, взыскания, указания, проверка исполнения

Информационной базой аудита являются системы бухгалтерского и налогового учета.

Предметом аудита является информация, подлежащая сбору, оценке и изучению с целью раскрытия содержания и познания фактов, которые касаются функционирования хозяйственного механизма и положения экономических объектов хозяйствующего субъекта на всех стадиях деятельности. В предмет аудита входят сбор и изучение той информации о хозяйственных фактах, которая при осуществлении контроля позволяет выявить законность и целесообразность проведенных или планируемых операций, получить нужные доказательства для установления достоверности и объективности показателей отчетности субъекта

Метод аудита представляет собой совокупность способов и приемов познания его предмета. Общей методологической основой изучения предмета аудита является диалектический метод познания. К общенаучным методологическим приемам относятся анализ, синтез, дедукция, моделирование, абстрагирование и другие. Собственно методологическими приемами являются фактический контроль, документальная проверка, прослеживание, сканирование, экспертная оценка и так далее.

Классификация аудита

Существует множество классификаций видов аудита. Одна из общепринятых соответствий с законом № 307 ФЗ приводится ниже.

Внутренний аудит – это система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля, существующей в организации, действующей в интересах ее руководства или собственника и регламентированной внутренними документами.

Функции внутренних аудиторов включают контроль над состоянием активов и недопущение убытков; подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений; подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур; анализ эффективности системы внутреннего контроля и обработки информации;

оценку качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой.

Основными задачами внутреннего аудита являются осуществление постоянного контроля над расходами и выработка мер по их снижению.

Внешний аудит проводится аудиторской фирмой (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом с целями объективной оценки достоверности состояния бухгалтерского учета и отчетности; подготовки рекомендаций по улучшению финансового положения предприятия; повышения эффективности его деятельности; изыскания

неиспользованных резервов производства.

Внутренний и внешний виды аудита дополняют друг друга и в то же время имеют существенные различия. В зависимости от различных оснований выделяются отличия внутреннего и внешнего аудита, которые представлены в таблице 2.2.

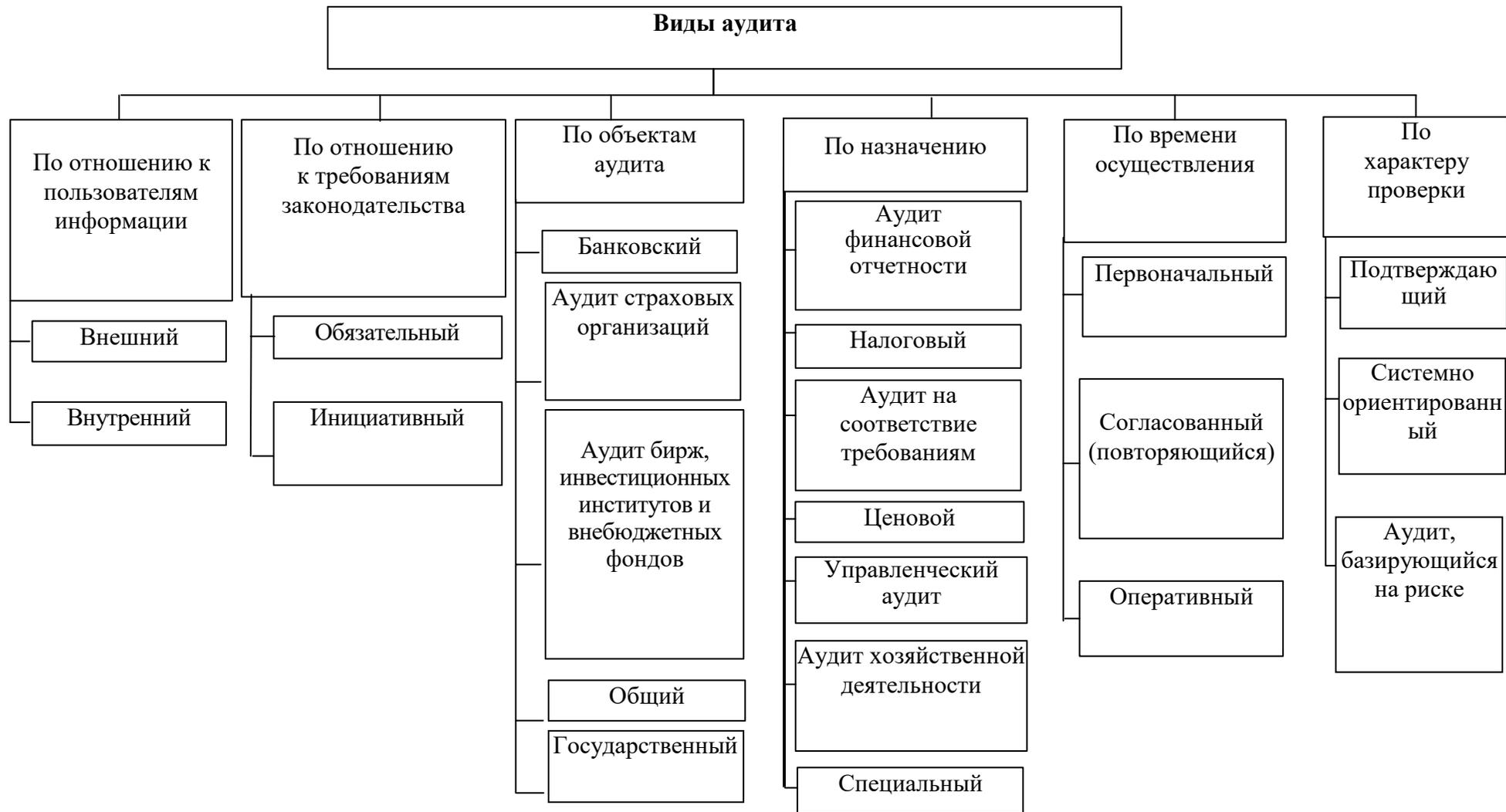


Таблица 2.2. Особенности внутреннего и внешнего аудита

Факторы	Внутренний аудит	Внешний аудит
Постановка задач	Определяется собственниками и (или) руководством на основе потребностей управления	Определяется договором между независимыми сторонами – предприятием и аудитором (фирмой)
Объект	Решение отдельных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия	Главным образом – система учета и отчетности на предприятии
Цель	Определяется руководством предприятия	Определяется законодательством по аудиту
Средства	Выбираются самостоятельно (либо определяются стандартами внутреннего аудита)	Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами
Вид деятельности	Исполнительская деятельность	Предпринимательская деятельность
Взаимоотношения	Подчиненность руководству предприятия, зависимость от него	Равноправное партнерство, независимость
Субъекты	Сотрудники, подчиненные руководству предприятия и находящиеся в штате	Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат на право заниматься аудитом
Квалификация	Определяется по усмотрению руководства предприятия	Регламентируется государством
Оплата	Начисление заработной платы по штатному расписанию	Оплата предоставленных услуг по договору
Ответственность	Перед руководством за выполнение обязанностей	Перед клиентом и перед третьими лицами
Методы	Методы могут быть одинаковыми при решении одинаковых задач, но имеются различия в степени точности и детальности	
Отчетность	Перед собственниками и (или) руководством	Отдельные части аудиторского заключения могут быть опубликованы

Обязательный и инициативный аудит

Внешний аудит подразделяется на обязательный и инициативный. *Обязательный аудит* – вид аудита, который осуществляется в отношении отдельных экономических субъектов на основании ст. 5 ФЗ

№ 307-ФЗ. *Инициативный (добровольный) аудит* осуществляется по решению экономического субъекта на основе договора с аудитором (фирмой). Характер и масштабы такой проверки определяет клиент.

Согласно ст. 5 ФЗ № 307-ФЗ хозяйствующие субъекты подлежат обязательной аудиторской проверке по следующим признакам (табл. 2.3.)

Таблица 2.3. Критерии обязательной аудиторской проверки

Признак	Критерий
Организационно - правовая форма	Открытые акционерные общества – независимо от числа их участников (акционеров) и размера уставного капитала
Вид деятельности субъекта	Банки и другие кредитные учреждения; страховые организации и общества взаимного страхования; товарные и фондовые биржи, инвестиционные фонды, государственные внебюджетные фонды
Финансовые показатели деятельности	Объем выручки от реализации за год, превышает 400 млн. руб. или сумма активов баланса, превышает на конец отчетного года 60 млн. руб..

При проведении обязательного аудита в организациях, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта Российской Федерации составляет не менее 25 процентов, заключение договоров оказания аудиторских услуг должно осуществляться по итогам проведения открытого конкурса. Порядок проведения таких конкурсов утверждается Правительством Российской Федерации.

Чтобы сделать вывод о том, подлежит ли отчетность организации обязательному аудиту, нужно принимать во внимание показатели, отраженные в ее бухгалтерском балансе за предыдущий год, а также в отчете о прибылях и убытках за этот же период.

Обязательный и инициативный аудит может быть как первоначальным, так и согласованным.

Первоначальный аудит – проверка, которая проводится аудитором (фирмой) впервые для данного экономического субъекта. Это увеличивает аудиторский риск и трудоемкость аудита, так как аудиторы не располагают необходимой информацией об особенностях деятельности клиента, системе внутреннего контроля в экономической организации.

Согласованный (повторный) аудит – проверка, которая осуществляется повторно или регулярно в организации. Особенности согласованного (повторного) аудита является то, что он основан на знании специфики клиента, его положительных и отрицательных сторон в организации бухгалтерского учета, на результатах длительного сотрудничества с клиентом (консультирование, помощь в организации системы внутреннего контроля и т.д.).

Прочие и сопутствующие аудиту услуги

Согласно п. 7 ст. 1 ФЗ № 307-ФЗ аудиторские организации или индивидуальные аудиторы наряду с аудитом могут оказывать прочие услуги, связанные с аудиторской деятельностью (рис. 2.3.)

Классификация аудиторских услуг по содержанию представлена на рис. 2.4.

Аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

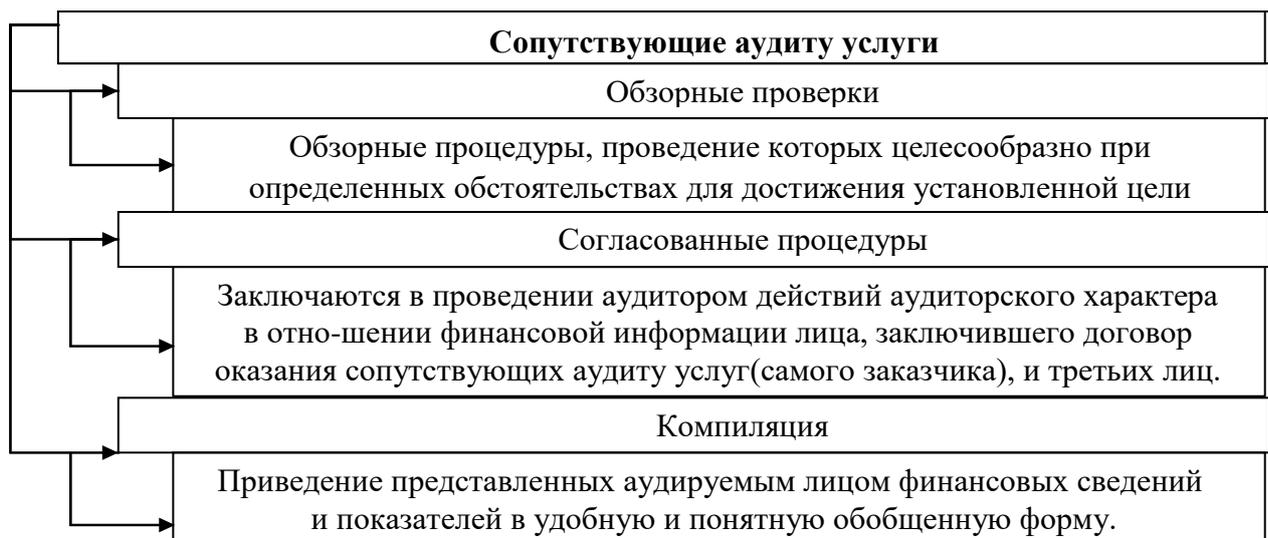


Рис. 2.3. Виды сопутствующих аудиту услуг

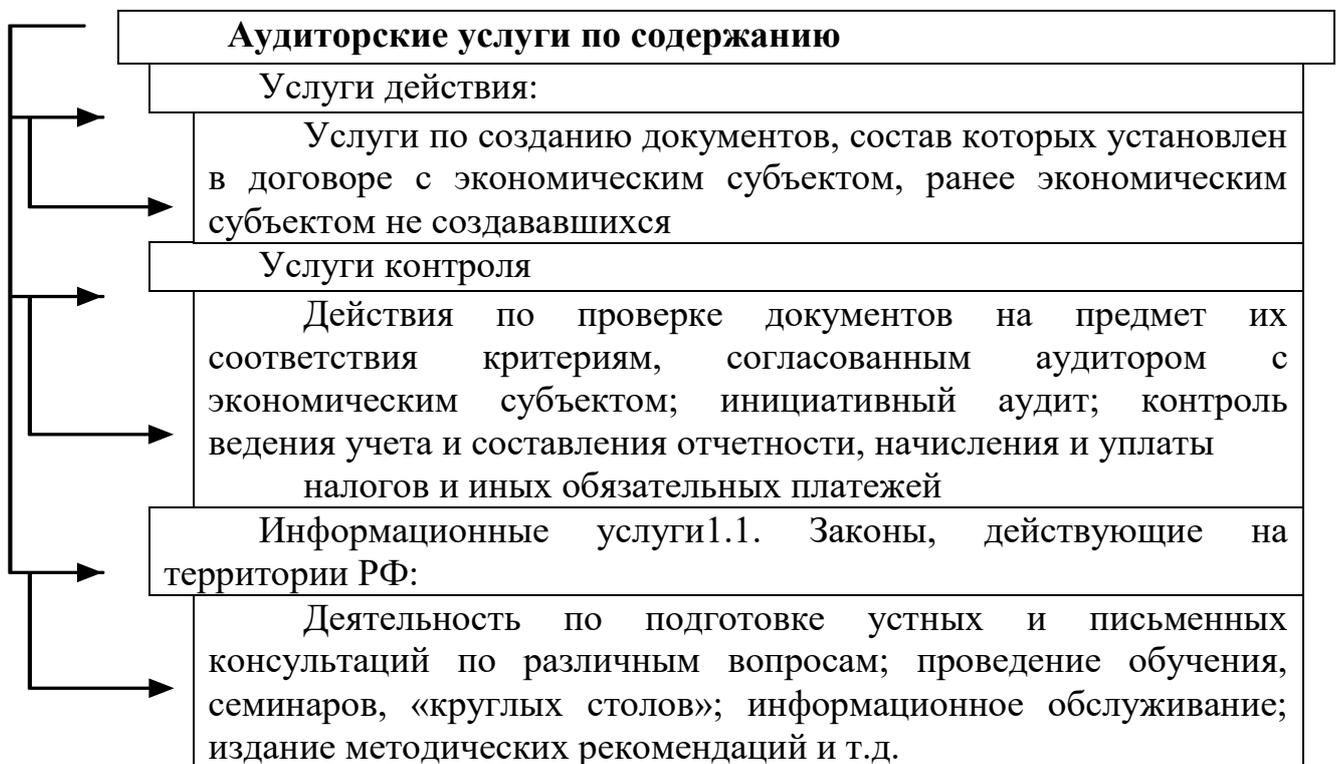


Рис.2.4. Классификация сопутствующих услуг по содержанию

Основные понятия, виды аудита

Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности.

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, предприниматели, осуществляют аудиторскую деятельность.

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы наряду с аудитом могут оказывать прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги, в частности:

1) Постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование.

2) Налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций.

3) Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование.

4) Управленческое консультирование, в том числе связанное с реорганизацией организацией или их приватизацией.

5) Юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представленных интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления.

6) Автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий.

7) Оценочную деятельность.

8) Разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов.

9) Проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях.

10) Обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Внутренний и внешний аудит не противостоят и взаимно не исключают друг друга. Многие функции внутреннего аудита могут быть выполнены приглашенными независимыми аудиторами. При решении многих задач внутренние и внешние аудиторы могут использовать одинаковые методы – разница заключается лишь в степени точности и детальности применения этих методов.

Внутренний аудитор – это сотрудник подразделения, находящийся в штате предприятия, подчиненный его руководству, он выполняет следующие функции:

- проверка систем контроля в целях выработки политики компании в рамках законодательства;
- оценка экономичности и эффективности операций компании;
- проверка уровней достижения программных целей;
- подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений.

Внутренний аудитор решает следующие задачи:

- контроль за состоянием активов и недопущение убытков;
- подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур;
- анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;
- оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой.

Таким образом, в рамках внутреннего аудита осуществляется не только детальный контроль за сохранностью активов, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Таблица 2.4. Классификация видов аудита

№ п/п	Критерии	Виды аудита
1	По отношению к пользователям информации	1.1 Внешний 1.2 Внутренний
2	По отношению к требованиям законодательства	2.1 Обязательный 2.2 Инициативный
3	По объектам аудита	3.1 Банковский 3.2 Аудит страховых организаций; 3.3 Аудит бирж, инвестиционных институтов и внебюджетных фондов 3.4 Общий 3.5 Государственный
4	По назначению	4.1 Аудит финансовой отчетности 4.2 Налоговый 4.3 Аудит на соответствие требованиям 4.4 Ценовой 4.5 Управленческий (производственный) аудит 4.6 Аудит в хозяйственной деятельности 4.7 Специальный (экологический, операционный, аудит бизнеса и др.)
5	По времени осуществления	5.1 Первоначальный 5.2 Согласованный (повторяющийся) 5.3 Оперативный
6	По характеру проверки	6.1 Подтверждающий 6.2 Системно-ориентированный 6.3 Аудит, базирующийся на риске

Аудит распространяется на все экономические субъекты, включая органы государственной власти и управления, органы местного самоуправления. Любой экономический субъект имеет право по собственной инициативе пригласить аудитора. Аудит, проводимый по инициативе экономического

субъекта (его руководства, собственника, акционеров), считается инициативным (добровольным). Характер и масштабы такого аудита определяет заказчик.

Обязательный аудит регламентируется государством. Согласно закону «Об аудиторской деятельности», обязательный аудит – это ежегодная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой бухгалтерской отчетности организации или индивидуального предпринимателя.

Программа аудита

Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита (Приложение табл. 6П).

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов (Приложение табл. 7П).

«Аудиторская выборка (выборочная проверка)» - применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Аудиторская выборка дает возможность аудитору получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой произведена выборка.

Планирование аудита

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита» разработано с учетом международных стандартов аудита и устанавливает единые требования по планированию аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности (далее именуется – аудит).

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются – аудитор) обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. При этом аудитор несет ответственность за правильную и полную разработку общего плана и программы аудита.

Ограничения на проведение аудита

Ст. 8 ФЗ 307-ФЗ устанавливает ограничения на проведение аудита, поэтому до начала его проведения, необходимо убедиться в том, что не существует никаких ограничений. Аудит не может осуществляться (рис.2.5.):

При наличии указанных ограничений индивидуальный аудитор (аудиторская организация) обязан отказаться от проведения аудиторской проверки.

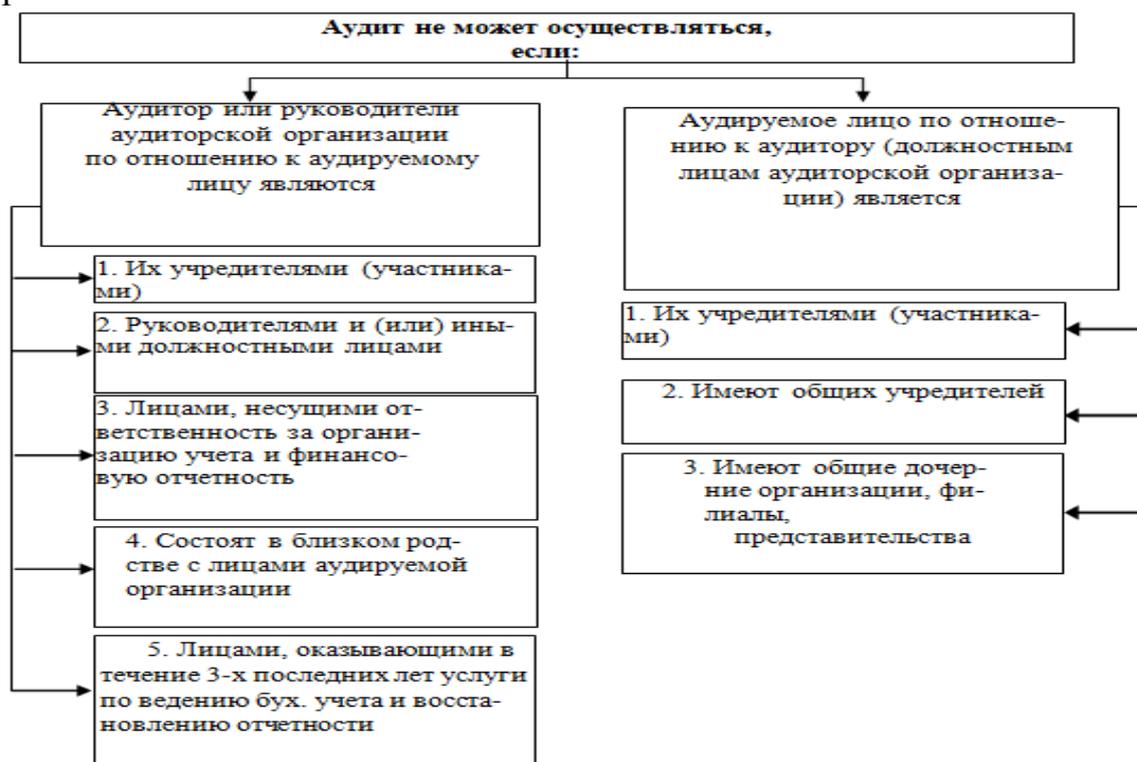


Рис.2.5. Случаи ограничения на проведение аудита

Этапы аудиторской проверки

Аудиторская проверка должна отвечать определенному набору требований и состоять из нескольких этапов. Ее общая схема представлена на рис.2.6.



Рис. 2.6. Этапы аудиторской проверки

Подготовительный этап проверки включает комплекс мероприятий, которые имеют отношение как к аудиторам, так и к аудируемым лицам.

Он предполагает выбораудитора (аудиторской организации) – процесс сознательного поиска экономическим субъектом подходящего аудитора (аудиторской организации), который впоследствии будет осуществлять аудиторскую проверку данного экономического субъекта. После выбора аудитора организация направляет ему официальное письмо – предложение о проведении аудита или сообщает о готовности к сотрудничеству другим доступным способом. Планирование аудита – самостоятельный обязательный этап аудита, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, разработки аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур.

Процесс планирования аудита как начальный этап его проведения включает (рис.2.7.)

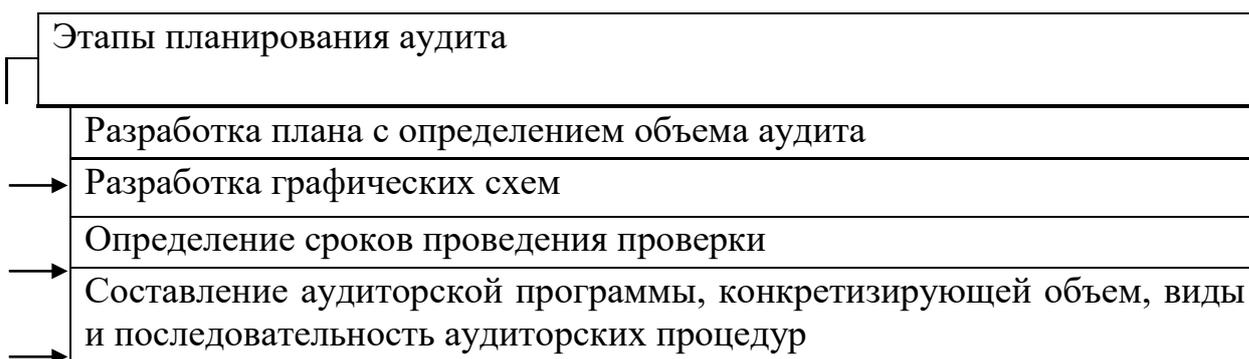




Рис. 2.7. Этапы планирования аудита

Общий план аудита должен быть подробным, чтобы служить основой для разработки программы. В таблице 2.5. приведен макет общего плана аудита.

Таблица 2.5. Макет общего плана аудита

Проверяемая организация. Период аудита. Руководитель аудиторской группы. Состав аудиторской группы. Планируемый аудиторский риск. Планируемый уровень существенности.				
№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнители	Примечание
1.				

Общий план аудита находит свое развитие в программе. Программа аудита – это документ, определяющий характер, временные рамки, объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана.

Программа аудита – это средство контроля и проверки надлежащего выполнения аудитором его работы. Аудиторская программа составляется в виде:

- программы тестов средств контроля (определенная совокупность действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета);
- программы аудиторских процедур по существу (представляет собой проверку правильного отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам).

Макет программы аудита представлен в таблице 2.6.

Таблица 2.6. Макет программы аудита

N п/п	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнители	Рабочие документы аудитора	Примечание
1.					
2.					

Вывод:

1. Аудит является одним из видов экономического контроля.

2. Существуют различные виды аудита, которые принято классифицировать по признакам: по отношению к требованиям законодательства; по отношению к пользователям информации, по объектам; по назначению; по времени осуществления; по характеру проверки.

3. Услуги, связанные с аудиторской деятельностью, подразделяют на услуги, сопутствующие аудиту и прочие.

2.2. Нормативное регулирование аудиторской деятельности

Правовые основы аудиторской деятельности

Современная система нормативного регулирования аудита в России состоит из нескольких уровней (рис. 2.8.)



Рис. 2.8. Система нормативного регулирования аудита в РФ

Согласно ст. 15 ФЗ - 307 функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган – Министерство Финансов РФ.

Функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (СРОА), в обязанности которых в частности входит разработка проектов федеральных стандартов аудиторской деятельности.

Функции общественного регулятора аудиторской деятельности возложены на коллегиальный орган – Совет по аудиторской деятельности, рассматривающий следующие вопросы:

- государственная политика в сфере аудиторской деятельности;
- оценка деятельности СРОА по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов.
- рассмотрение обращений и ходатайств СРОА в сфере аудиторской деятельности и внесение соответствующих предложений в Минфин РФ.

Права и обязанности аудиторов

Права и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, заключивших договор на оказание аудиторских услуг определены ст. 13 ФЗ № 307-ФЗ.

Права и обязанности аудируемых экономических субъектов

Права и обязанности аудируемого лица, заключившего договор на оказание аудиторских услуг, определены ст. 14 ФЗ 307-ФЗ.

Ответственность аудиторов и аудиторских организаций

Ответственность аудитора (аудиторской организации) наступает в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением аудитором (аудиторской организации) своих обязательств, вытекающих из договора на проведение аудита.

В ФЗ № 307-ФЗ не предусмотрена ответственность аудитора перед аудируемым объектом. Закон предусматривает ответственность саморегулируемой организации (далее СРОА) перед своими клиентами, а аудитор несет ответственность перед ней. Согласно п.1 ст.13 Федерального закона от 01.12.2007 N 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» (далее ФЗ № 315-ФЗ) СРОА вправе применять следующие способы обеспечения имущественной ответственности ее членов перед аудируемым лицами: создание системы личного и (или) коллективного страхования и формирование компенсационного фонда.

Согласно п.1 ст.20 ФЗ № 307-ФЗ в отношении члена СРОА, допустивших нарушение требований данного закона и стандартов аудиторской деятельности, СРОА может применить следующие меры дисциплинарного воздействия:

- 1) вынести предписание, обязывающее ее члена устранить выявленные по результатам внешней проверки качества его работы нарушения и устанавливающее сроки устранения таких нарушений;

- 2) вынести ее члену предупреждение в письменной форме о недопустимости нарушения;
- 3) наложить штраф на члена саморегулируемой организации аудиторов;
- 4) принять решение о приостановлении членства аудиторской организации, аудитора в СРОА на срок до устранения ими выявленных нарушений, но не более 180 календарных дней со дня, следующего за днем принятия решения о приостановлении членства;
- 5) принять решение об исключении аудиторской организации, аудитора из членов саморегулируемой организации аудиторов;
- 6) применить иные установленные внутренними документами саморегулируемой организации аудиторов меры.

Подготовка и аттестация аудиторов

Согласно п. 1 ст.11 ФЗ № 307-ФЗ квалификационный аттестат выдается при условии, что лицо, претендующее на его получение:

- 1) сдало квалификационный экзамен;
- 2) ко дню объявления результатов квалификационного экзамена имеет стаж работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, не менее трех лет. При этом не менее двух лет из последних трех лет указанного стажа работы должно приходиться на работу в аудиторской организации.

Квалификационный экзамен проводится единой аттестационной комиссией, которая создается совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов. Согласно п. 3 ст. 11 ФЗ № 307-ФЗ к квалификационному экзамену допускается претендент, получивший высшее образование в имеющем государственную аккредитацию образовательном учреждении высшего профессионального образования.

Лицам, успешно сдавшим квалификационный экзамен, выдается квалификационный аттестат аудитора без ограничения срока его действия.

Согласно п. 9 ст.12 ФЗ № 307-ФЗ аудитор обязан в течение каждого календарного года начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата аудитора, проходить обучение по программам повышения квалификации, утверждаемым саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой он является. Минимальная продолжительность такого обучения устанавливается саморегулируемой организацией аудиторов для своих членов и не может быть менее 120 часов за три последовательных календарных года, но не менее 20 часов в каждый год. Организация работы по повышению квалификации аудиторов, входит в функции СРОА.

Понятие, функции и обязанности саморегулируемой организации аудиторов

В соответствии с частью 1 ст. 3 ФЗ № 307-ФЗ аудиторская организация – коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

СРОА - это некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности. Некоммерческая организация включается в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов при условии соответствия ее требованиям:

- 1) объединения в ее составе в качестве членов не менее 700 физических лиц или не менее 500 коммерческих организаций;
- 2) наличия утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы ее членов и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;
- 3) обеспечения саморегулируемой организацией аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) саморегулируемой организации аудиторов.

СРОА выполняет следующие функции:

- принимает кодекс профессиональной этики аудиторов,
- разрабатывает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности,
- участвует в разработке проектов стандартов в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности,
- организует прохождение аудиторами обучения по программам повышения квалификации.

Саморегулируемая организация аудиторов не может являться членом другой саморегулируемой организации аудиторов. Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности саморегулируемой организации аудиторов должен проводиться аудиторской организацией, являющейся членом другой саморегулируемой организации аудиторов.

Требования к членству в саморегулируемой организации аудиторов

Для того чтобы стать членом саморегулируемой организации аудиторов коммерческая организация должна соответствовать требованиям, указанным в п. 2 ст. 18 ФЗ № 307-ФЗ, где основными являются определенная организационно-правовая форма, за исключением открытого акционерного общества, государственного или муниципального унитарного предприятия; численность аудиторов, являющихся работниками коммерческой организации на основании трудовых договоров, должна быть не менее трех; доля уставного (складочного) капитала коммерческой организации, принадлежащая аудиторам и (или) аудиторским организациям, должна быть не менее 51 %; уплата взносов в СРОА и компенсационный фонд в размерах и порядке, которые устанавливаются ею и т.д.

Для вступления в члены саморегулируемой организации аудиторов коммерческая организация и индивидуальные аудиторы подают в СРОА заявление о вступлении, а также представляют документы, указанные в п. 5,6 ст. 18 ФЗ № 307-ФЗ.

Основания для прекращения членства в саморегулируемой организации аудиторов указаны в п. 15 ст.18 ФЗ № 307-ФЗ.

Государственное регулирование аудиторской деятельности

Государственное регулирование аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган, основными функциями которого являются (ст. 15 Закона ФЗ № 307-ФЗ):

- выработка государственной политики и нормативно-правовое регулирование в сфере аудиторской деятельности;
- ведение государственного реестра СРОА, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;
- анализ состояния рынка аудиторских услуг в РФ.

Государственный контроль за деятельностью СРОА

Государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов осуществляет уполномоченный

федеральный орган в форме плановых и внеплановых проверок. Предметом государственного контроля (надзора) за деятельностью СРОА является соблюдение ими требований законодательства и иных нормативных правовых актов, которые регулируют аудиторскую деятельность.

Плановая проверка саморегулируемой организации аудиторов осуществляется не чаще одного раза в два года в соответствии с планом проверок, утверждаемым уполномоченным федеральным органом.

Внеплановая проверка проводится на основании жалобы, поданной в уполномоченный федеральный орган аудиторской организацией, аудитором, а также федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, ЦБ РФ, другими саморегулируемыми организациями.

Уполномоченный федеральный орган по результатам проверки может применить следующие меры воздействия:

- 1) вынести предписание, обязывающее саморегулируемую организацию аудиторов устранить выявленные по результатам такой проверки нарушения и устанавливающее сроки устранения таких нарушений;
- 2) вынести предупреждение в письменной форме о недопустимости нарушения требований законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, которые регулируют аудиторскую деятельность;
- 3) обратиться в арбитражный суд с заявлением об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов.

Аудиторские стандарты и их структура

Общепризнанным механизмом регулирования профессиональной деятельности в области аудита в мировой практике являются стандарты аудиторской деятельности.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности – это единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации.

Согласно ст. 7 ФЗ № 307-ФЗ федеральные стандарты аудиторской деятельности:

- 1) определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, а также регулируют иные вопросы;
- 2) разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита;
- 3) являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также саморегулируемых организаций аудиторов и их работников.

Основное назначение аудиторских правил (стандартов) заключается в описании на единой методологической основе принципов осуществления аудита; его целей и задач; механизмов и процедур достижения целей и задач аудита.

Целями издания правил (стандартов) являются: обеспечение высокого качества аудиторской проверки; содействие внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений; оказание помощи заинтересованным лицам в понимании процесса аудиторской проверки; обеспечение связи отдельных элементов аудиторского процесса; рационализация и облегчение аудиторской работы; обеспечение сравнения качества работы отдельных аудиторских организаций.

Их назначение – описать на основе единой методологической базы принципы осуществления аудита в целях выработки однозначного понимания его роли и значения, целей и задач его осуществления, механизмов и процедур их достижения и решения. Все стандарты имеют одинаковую структуру (табл. 2.7.).

Таблица 2.7. Структура стандарта аудита

Номер раздела	Название раздела	Содержание раздела
1	Общие положения	Отражаются цель и необходимость разработки данного стандарта, объект стандартизации, сфера применения стандарта, взаимосвязь с другими стандартами

2	Основные понятия и определения, используемые в стандарте	Содержатся основные термины и их краткая характеристика
3	Сущность стандарта	Формулируется проблема, требующая описания, проводится ее анализ, и приводятся методы решения
4	Практические приложения	Включаются различные приложения: схемы, таблицы, образцы документов и др.

Организация контроля качества аудита

Аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны установить и соблюдать правила внутреннего контроля качества работы. Принципы осуществления внутреннего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля устанавливаются федеральными стандартами аудиторской деятельности.

Согласно ст. 10 ФЗ № 307-ФЗ аудиторская организация, аудитор обязаны проходить внешний контроль качества работы, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию и участвовать в осуществлении саморегулируемой организацией аудиторов, членами которой они являются, внешнего контроля качества работы других членов этой организации.

Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторской организацией, аудитором требований настоящего ФЗ № 307-ФЗ, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов.

Плановая внешняя проверка качества работы аудиторской организации, индивидуального аудитора, за исключением аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, осуществляется не реже одного раза в пять лет, но не чаще одного раза в год.

Основанием для осуществления внеплановой внешней проверки качества работы аудиторской организации, индивидуального аудитора может являться поданная в СРОА или уполномоченный федеральный орган жалоба на действия (бездействие) аудитора, нарушающие требования ФЗ № 307-ФЗ, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, а также кодекса профессиональной этики аудиторов. Уполномоченный федеральный орган обязан проинформировать саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является проверенная аудиторская организация, о результатах проверки и решении, принятом в отношении указанной аудиторской организации.

Современные тенденции ведения бизнеса предусматривают все более тесное международное сотрудничество. Финансовая и бухгалтерская

отчетность должна быть понятна контрагентам, прежде всего, по своему содержанию.

В 2017 году в Российской Федерации произошли масштабные изменения в отечественном аудите в сторону увеличения прозрачности, объективности и сближения с международными нормами и стандартами.

Рассмотрим особенности применения международных стандартов аудита (МСА) на отечественных предприятиях.

Правовой основой применения международных стандартов (далее по тексту также — МСА) на территории РФ является закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ.

В силу ст. 7 указанного закона международные стандарты являются обязательными для применения на территории РФ после прохождения процедуры признания в установленном законодателем порядке. Процесс перехода на международные принципы и правила осуществления аудиторской деятельности был начат в 2014 году и происходит поэтапно. В частности, с 1 января 2018 года была отменена группа федеральных стандартов, утвержденных постановлением Правительства РФ «Об утверждении...» от 23.09.2002 № 696, что обусловило повсеместное применение международных правил.

Международные стандарты аудита (МСА), или в международной транскрипции (англ.) International Standards on Auditing (ISA) – свод документации, содержащей профессиональные требования и условия проведения аудиторской деятельности. Их издает Международная бухгалтерская ассоциация, проводя через Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации.

В Российской Федерации используется только часть этих стандартов, но постепенно свод их для применения в отечественном аудите расширяется, особенно масштабная динамика произошла в 2017 году.

Главное отличие МСА в приоритете содержания над формой: они основаны не на жестком регламенте, а на гибких принципах уместности, достоверности, полноты и нейтральности.

Классификация МСА

Свод международных аудиторских стандартов состоит из документов, освещающих такие аспекты аудита:

- вводная часть – основы подхода к аудиту и другим мероприятиям по подтверждению качества услуг и достоверности информации, обзор терминологии;
- общие принципы проведения контроля качества, обязанности аудитора, основная документация, информационный обмен с владельцем бизнеса;
- стандарты, направленные на оценку рисков и противодействие обнаруженным рискам;
- стандарты, направленные на доказательства и подтверждение аудиторских сведений;
- стандарты, регламентирующие услуги привлеченных аудиторов;
- стандарты, согласно которым формулируются итоги аудита;

- особые аспекты аудита: анализ финансовой отчетности по принципам спецназначения.

Если сравнивать МСА с российскими аудиторскими стандартами, то можно их классифицировать следующим образом:

1. Международные стандарты, применяемые в РФ или близкие к таковым.
2. Международные стандарты, чьи аналоги в РФ значительно отличаются.
3. МСА, совершенно не употребляемые в РФ.
4. Отечественные стандарты, аналогов которым в МСА нет.

Основные цели Международных стандартов аудита

Следование международным стандартам в финансовой отчетности и ее проверке призвано унифицировать бухгалтерские процедуры, но вместе с тем позволяет сохранить национальные традиции ведения бизнеса, присущие отечественной экономике. С помощью результатов проведения аудита по МСА можно объективно сравнивать деятельность предприятий в разных государствах, что очень удобно для международного инвестирования.

Отдельные государства строго придерживаются МСА и даже принимают их как национальные, некоторые другие (Англия, США, Канада и Швеция) предпочитают пользоваться собственными стандартами, не отвергая и международных требований. Третья группа стран, в числе которых и Россия, разрабатывают собственные аудиторские стандарты, беря за основу принятые международным Комитетом.

Главная цель разработки международных стандартов:

объединение бизнес-деятельности государств со схожими экономическими принципами в рамках мировой экономики.

Она реализуется в двух основных направлениях:

- гармонизация принятых в отдельных странах правил и требований для возможности лучшей интеграции в мировую экономику;
- повышение уровня аудиторской деятельности до общеэкономического (если в том или ином государстве он снижен).

Изменения

В 2017 году вступили в силу приказы Министерства финансов РФ от 24 октября 2016 года № 192н и от 9 ноября 2016 года № 207н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации». Первый ввел в действие 30 международных аудиторских стандартов, а второй – еще 18.

Их необходимо применять, если договор на проведение аудиторской проверки заключался не раньше 1 января 2017 года (в таком случае можно проводить аудит еще по старым стандартам).

Применение аудита по МСА на предприятиях

Предприятия ведут финансовую отчетность, и если это происходит по требованиям МСФО (международной системы финансовой отчетности), то и

проверка ее должна осуществляться по международным требованиям. Как правило, такую отчетность ведут, а значит, и будут являться объектами международного аудита, следующие организации:

- компании, у которых есть активные зарубежные партнеры;
- юрлица, планирующие свой выход на международную экономическую арену;
- предприниматели, ищущие зарубежных инвесторов;
- организации, кредитующиеся у иностранных банков;
- предприятия, исповедующие корпоративные ценности международных финансовых объединений.

В рамках отечественного законодательства в этот перечень обязательно входят кредитные и страховые компании, негосударственные пенсионные фонды, федеральные унитарные предприятия (по перечню, утвержденному Правительством), акционерные общества, чьи акции принадлежат государству, и любые предприятия, торгующие на международных фондовых биржах.

Зачем проводить аудит по МСА

Для обеспечения принципа достоверности финансовой отчетности законодательство требует проведение проверки не менее чем 1 раз в год. Если компания ведет и публикует отчетность по международным финансовым стандартам, то аудит также должен проводиться в соответствии с международным регламентом.

Этапы проведения аудита по МСА

Поскольку аудит является стандартизированной процедурой, он должен проводиться по определенному регламенту:

1. *Подготовительный этап* аудита включает в себя:
 - оценку поля деятельности аудитора – количества и состава исследуемой отчетности;
 - согласование условий аудита (сроков, стоимости и др.);
 - заключение договора на проведение аудита;
 - оформление предварительного плана проверки;
 - подготовку ответов и документации в соответствии с аудиторскими запросами.
2. *Аудиторское исследование* (сбор и оценка доказательств). Собственно проверка, включающая исследование отчетности за предыдущий год (для объективного сравнения показателей) и за отчетный. Изучению подлежат:
 - бухгалтерские отчеты;
 - финансовая документация;
 - управленческая информация.

Процедура аудита предусматривает не только анализ документов, но и интервью с сотрудниками и руководством, наблюдение, обследование производственных помещений и складов и т.п.

3. *Формулировка заключения*. Корректируются данные, составляется отчет и формируется окончательное аудиторское заключение. Оно предоставляется заинтересованным в результате получателям:

контрагентам, потенциальным инвесторам, высшему руководству, кредитным организациям и др.

Отчет о результатах аудита, проведенного по отечественным стандартам, может значительно отличаться от итогов аудита по МСА. Это объясняется несовпадением принципов и подходов к оценке.

Кто вправе провести аудит по МСА

На российских предприятиях аудит в соответствии с международными стандартами могут проводить только аудиторские компании. Требования к ним определены законодательно (Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»):

- организация не должна иметь иной сферы деятельности, кроме аудиторской и сопутствующих услуг;
- компания должна значиться в реестрах СРО (саморегулируемых организаций);
- проводить аудит должны исключительно сертифицированные специалисты.

Важно выбирать для проведения аудита по МСА специалистов с учетом отраслевой специфики предприятия.

Выводы

1. Система нормативного регулирования аудиторской деятельности включает в себя как нормативные акты, принимаемые на международном уровне, так и национальные законодательные акты, которые представляют собой иерархическую структуру.
2. Функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (СРОА).
3. Государственное регулирование аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган.
4. Функции общественного регулятора аудиторской деятельности возложены на коллегиальный орган - Совет по аудиторской деятельности.
5. Правила (стандарты) аудиторской деятельности – это единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации.

2.3. Основные методы аудиторской проверки

Термин «метод» означает совокупность приемов труда в какой-либо области, способ достижения какой-то цели. Существуют различные приемы, характерные для специалистов разных областей знаний, которыми могут пользоваться аудиторы, применяя их в зависимости от поставленной задачи. Значение специфики деятельности определенной организации в сочетании с примерами, выбранными правильно и в определенной последовательности, позволяют аудиторам более эффективно проводить проверки.

Методы проверки принято подразделять на две группы:

- методы фактической проверки;
- методы документальной проверки.

К **основным методам фактической проверки**, которыми могут пользоваться аудиторы исходя из права самостоятельно определить формы и методы проверки, руководствуясь требованиями нормативных актов и условий договора с субъектом или содержания поручения государственных органов, относятся:

- осмотр;
- обследование;
- опрос;
- инвентаризация;
- контрольный запуск сырья и материалов в производство;
- лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции;
- проверка объемов выполненных работ;
- экспертная оценка.

Осмотр. С помощью этого метода можно выяснить, например, условия хранения имущества, документов; состояние производственных, складских торговых помещений. Осмотру подвергаются разнообразные объекты: территория, места хранения материальных активов, документов, производственное и торговое оборудование, готовая продукция, контрольно-кассовые машины. В процессе осмотра могут быть обнаружены доказательства, свидетельствующие о нарушениях или злоупотреблениях.

Обследование. Обследование представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с документами как нормативными, так и оправдательными; с получением объяснений от ответственных лиц. Эффективные результаты дает обследование при проверках технологии производства продукции в цехах, порядка приема, хранения, отпуска и реализации продукции, товаров.

Опрос. Следует отметить, что аудиторам предоставлены права получать необходимые разъяснения и дополнительные сведения, а также необходимую информацию от третьих лиц (по письменному запросу).

Следовательно, к получению подобных объяснений и справок от должностных лиц прибегают в тех случаях, когда необходимо установить достоверность фактов в процессе проверки, реальность хозяйственной операции, достоверность данных, отраженных в документах. Опрос можно делать устно или письменно. Объяснения справочного характера не фиксируют, однако, для выяснения достоверности факта можно предложить работникам предприятия дать объяснения в письменной форме.

Инвентаризация. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ предприятия обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой необходимо проверять и документально подтверждать их наличие, состояние и

оценку. *Инвентаризация* – это выявление фактического наличия имущества и сопоставление его с данными бухгалтерского учета.

Основными целями инвентаризации, в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.95 г. № 49 (далее – Методические указания), являются:

- Выявление фактического наличия имущества.
- Сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета.
- Проверка полноты отражения в учете обязательств.

Инвентаризация является наиболее эффективным методом фактической проверки достоверности показателей баланса, являющегося составной частью бухгалтерской отчетности. Однако предприятия, подлежащие обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ, должны включить в состав бухгалтерской отчетности и аудиторское заключение. Безусловно, положительное заключение аудиторской организации будет означать, что отчетность во всех существенных аспектах отражает активы и пассивы на отчетную дату, исходя из нормативного акта, регулирующего бухгалтерский учет и отчетность.

Контрольный запуск сырья и материалов в производство применяют в тех случаях, когда необходимо установить фактический расход сырья или материалов на производстве, выход полуфабрикатов, готовой продукции, количество отходов. Применяют его и для проверки действующих или ранее действовавших на предприятии норм расхода сырья и материалов технологического процесса, производительности оборудования и т.п. Для этого проводят соответствующий производственный эксперимент (например, изготовление образцов изделий, выпечка кулинарной продукции и др.)

ОБЩИЙ ПЛАН АУДИТА

Период аудита _____

Количество человеко-часов _____

Руководитель проекта _____

Руководитель аудиторской группы _____

Состав аудиторской группы _____

Планируемый аудиторской группы _____

Планируемый уровень существенности _____

Договор на проведение аудита

Договор на проведение аудита (оказание аудиторских услуг) представляет собой соглашение между сторонами, по которому одна сторона – аудитор (аудиторская организация) – обязуется в установленном объеме и в указанные сроки провести аудиторскую проверку и (или) оказать сопутствующие ему услуги; а другая сторона – проверяемая организация – обязуется принять итоги (результаты) проверки и оплатить их.

Он юридически определяет и закрепляет основные вопросы проведения аудиторской проверки. К числу его особенностей относятся:

- разделение ответственности между аудитором (аудиторской организацией) и клиентом;
- учет интересов третьих лиц (потребителей информации о финансовой отчетности).

В содержании договора на проведение аудита (оказание аудиторских услуг) определяются (рис.2.9.).



Рис. 2.9. Содержание договора на проведение аудита

Договор на оказание аудита (аудиторских услуг) может быть разовым и долгосрочным. Разовый договор может продлеваться или переоформляться.

Договор считается заключенным, если между сторонами достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

Существенность в аудите

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» устанавливает единые требования, касающиеся концепции существенности и ее связи с аудиторскими рисками. Понятие существенности является основой для решения многих вопросов в аудите. Существенность формирует логическую последовательность и взаимосвязь между этапами аудита, объемом и содержанием аудиторских процедур, оценкой результатов собранных аудиторских доказательств и формой допустимой ошибки и, как следствие, форму составления аудиторского заключения.

Под существенностью понимается величина пропусков, неточностей или неправильного трактования бухгалтерских показаний, которые при сопутствующих обстоятельствах делают вероятным тот факт, что суждение, сделанное на их основе, могло бы измениться, или на него мог бы повлиять неточный или неправильный факт.

В практической деятельности используются различные способы расчета уровня существенности. Каждый из них имеет свои преимущества и недостатки, поэтому возможность применения конкретного способа должна определяться с учетом программы задачи аудита.

Определение уровня существенности. Существенность может определяться как абсолютное значение и как относительная величина ошибки. В первом случае определение уровня существенности предполагает установление точного значения, например, 10 000 руб. Такой подход используется редко, однако он может быть оправдан при аудите сопоставимых по масштабу и характеру деятельности однотипных организаций. Причем, масштаб данных организаций не должен быть значительным, поскольку уже сам эффект масштаба создает неизбежное усложнение деятельности организации и сочетание разнонаправленных факторов, которые не могут быть учтены при данном подходе. Аргументом в пользу данного письма является то, что погрешность свыше определенного размера будет существенной в любом случае. Что касается второго варианта определения уровня существенности, то в этом случае границы существенности избрана относительная величина в процентном отношении к базовому показателю. Такой подход позволяет аудитору более гибко учитывать особенности проверяемого субъекта.

Если для расчета уровня существенности избрана относительная величина ошибки, то необходимо определить границы существенности. Относительные величины могут устанавливаться как в виде точечных, так и в виде диапазонных значений.

Точечный метод предполагает установление единственной границы, например, 5 % от прибыли до налогообложения. Применение данного метода приводит к принятию более формальных решений, основанием для которых могут быть отклонения в несколько рублей, находящиеся на границе установленной точки.

Использование метода диапазонных границ делает принимаемое решение более гибким: если ошибка находится в диапазоне нижней и верхней границ существенности, например, 1-2 % от валюты баланса, то аудитор должен будет расширить количество проводимых аудиторских процедур, чтобы принять обоснованное решение. Однако применение диапазонных границ увеличивает трудозатраты аудиторской организации.

Аудиторы дают рекомендации по выбору базовых показателей для расчета уровня существенности (Приложение табл. 1П).

Для организаций, имеющих сложную отраслевую структуру, выделение одного ведущего показателя не представляется возможным. В деятельности таких организаций происходят процессы, по-разному воздействующие на одни и те же показатели, и, следовательно, аудитору сложно выделить ведущий показатель для оценки общего уровня существенности. В таких случаях в качестве базы для расчета используются несколько показателей с последующим их усреднением различными методами.

Пример 1. При проведении проверки аудитор в качестве базы для расчета использует несколько показателей при определении уровня существенности

(выручка от реализации, валюта баланса, общие затраты организации, собственный капитал). В качестве способа определения уровня существенности избран точечный метод. При этом аудитор, основываясь на собственном опыте, устанавливает следующие границы уровня существенности: для выручки от реализации – 3 %, для валюты баланса – 4 %, для общих затрат организации – 2 %, для собственного капитала – 5 %. Количественная оценка уровня существенности рассчитывается методом усреднения рассчитанных значений. Значение показателя, применяемое для нахождения уровня существенности, рассчитывается как произведение суммы базового показателя на значение доли (границы), установленной для данного показателя.

Для определения количественной оценки уровня существенности аудитор рассчитывает долю отклонения от ближайшего большего значения для каждого показателя:

выручка от реализации – 0,52 (1 – 5 013 : 10 489);

общие затраты организации – 0,44 (1 – 2 824 : 5 013);

собственный капитал – 0,15 (1 – 10 789 : 12 622).

Результаты расчетов представлены в Приложении (табл. 2П).

При расчете планового уровня существенности используются показатели с наименьшей долей отклонения от ближайшего большего значения. В рассматриваемом примере это показатели валюты баланса (как наибольший) и собственного капитала организации.

Каждая аудиторская организация при разработке внутрифирменных стандартов должна утвердить собственную методику расчета уровня существенности.

Пример 2. Аудитор распределяет уровень существенности между статьями отчетности исходя из значений удельного веса каждой статьи. При этом для долгосрочной дебиторской задолженности аудитор использует поправочный коэффициент, равный 1,34. Расчет распределенного уровня существенности осуществляется на основании бухгалтерского баланса проверяемой организации. Поскольку для долгосрочной дебиторской задолженности установлен поправочный коэффициент, то необходимо значение данной статьи скорректировать с учетом этого коэффициента:

Долгосрочная дебиторская задолженность – 367,16 тыс. руб. (274 тыс. руб. x 1,34).

Результаты расчета и распределения уровня существенности между статьями отчетности представлены в Приложении (табл. 3П).

Для проведения практических занятий используются задания по расчету уровня существенности, представленные в Приложении (табл. 4П и 5П).

Аудиторский риск

Постановлением Правительства РФ от 19.11.2008 № 863 были внесены изменения в Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Вступило в силу новое Правило (стандарт) аудиторской деятельности

№ 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности». Принципиальное отличие нового Стандарта от ранее действовавшего заключается в том, что в нем отсутствует понятие аудиторского риска и его компонентов. В этом Стандарте определены пять элементов системы внутреннего контроля аудируемого лица, один из которых (информационная система) включает бухгалтерский учет, и раскрыта их характеристика.

Новый Стандарт ориентирует проведение аудиторских процедур по оценке рисков существенного искажения информации в финансовой отчетности на основе понимания деятельности аудируемого лица, его среды, включая систему внутреннего контроля.

В п. 29 Стандарта раскрывается понятие риска хозяйственной деятельности: он является результатом существенных условий, событий, обстоятельств, действия или бездействия, которые могут негативно повлиять на способность аудируемого лица достигать своих целей и реализовывать свои стратегии, или результатом выбора ненадлежащих целей и стратегий.

По новому Стандарту аудитор необходимо проводить оценку риска существенного искажения информации в финансовой отчетности, которая является следствием ошибок и недобросовестных действий руководства и (или) работников аудируемого лица.

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности в целом и на уровне конкретных предпосылок подготовки финансовой отчетности для групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации в финансовой отчетности. По сути, аудитор должен проводить процедуры сбора аудиторских доказательств более тщательно, чтобы снизить до приемлемо низкого значения (а лучше исключить) риск выборки первого типа, описываемый в Правиле (стандарте) № 16 «Аудиторская выборка».

Правило (стандарт) № 8 раскрывает понятие «риск хозяйственной деятельности» и факторы, вследствие которых он может возникнуть (в частности, какие-либо изменения или сложности в деятельности, а также неспособность распознать необходимость внесения изменений в деятельность). Понимание аудитором рисков хозяйственной деятельности аудируемого лица повышает вероятность выявления рисков существенного искажения информации в финансовой отчетности.

С аудитом финансовой отчетности непосредственно связаны такие виды риска, как предпринимательский и аудиторский.

Предпринимательский – это риск аудитора, который может потерпеть неудачу из-за конфликта с руководством и специалистами аудируемой организации даже при условии, что аудиторское заключение – положительное.

Взаимосвязь уровня существенности и аудиторского риска

При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить следующие вопросы:

- какие показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности проверять;
- целесообразность использования выборочной проверки
- состав аналитических процедур.

Это позволяет аудитору выбрать аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость, то есть чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска, и наоборот. Обратная зависимость между существенностью и аудиторским риском принимается во внимание аудитором при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур.

Если по завершении планирования конкретных аудиторских процедур аудитор определяет, что приемлемый уровень существенности ниже, то аудиторский риск повышается.

Аудитор компенсирует это либо снизив предварительно оцененный уровень риска средств контроля там, где это возможно, и поддерживая пониженный уровень посредством проведения расширенных или дополнительных тестов средств контроля, либо снизив риск необнаружения искажений путем изменения характера, сроков проведения и объема запланированных процедур проверки по существу.

Аудиторские доказательства

Аудиторские доказательства устанавливают правило (стандарт) №5. Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу. В некоторых ситуациях доказательства могут быть получены исключительно путем проведения процедур проверки по существу.

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

Тесты средств внутреннего контроля означают действия, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении подлежащей

организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

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

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

Достаточные и надлежащие аудиторские доказательства

Понятия достаточности и надлежащего характера взаимосвязаны и применяются к аудиторским доказательствам, полученным в результате тестов средств внутреннего контроля и проведения аудиторских процедур по существу. Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств. Надлежащий характер является качественной стороной аудиторских доказательств, определяющей их совпадение с конкретной предпосылкой подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и ее достоверность. Обычно аудитор считает необходимым полагаться на аудиторские доказательства, которые лишь предоставляют доводы в поддержку определенного вывода, а не носят исчерпывающего характера, и зачастую собирает аудиторские доказательства из различных источников или из документов различного содержания с тем, чтобы подтвердить одну и ту же хозяйственную операцию или группу однотипных хозяйственных операций.

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

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

- аудиторская оценка характера и величины аудиторского риска как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности, так и на уровне остатка средств на счетах бухгалтерского учета или однотипных хозяйственных операций;
- характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценка риска средств внутреннего контроля;
- существенность проверяемой статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- опыт, приобретенный во время проведения предшествующих аудиторских проверок;

- результаты аудиторских процедур, включая возможное обнаружение недобросовестных действий или ошибок;
- источник и достоверность информации.

При получении аудиторских доказательств с использованием тестов средств внутреннего контроля аудитор должен рассмотреть достаточность и надлежащий характер этих доказательств с целью подтверждения оценки уровня риска средств внутреннего контроля.

Аудиторские доказательства, как правило, собирают, принимая во внимание каждую предпосылку подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторские доказательства, относящиеся к одной предпосылке, например, в отношении существования товарно-материальных запасов, не могут компенсировать отсутствие аудиторских доказательств относительно другой предпосылки, например, при проверке погашения дебиторской задолженности он может выявить аудиторские доказательства как относительно ее существования, так и относительно ее величины (стоимостной оценки).

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

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

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

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

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

Аудиторские доказательства более убедительны, если они получены из различных источников, обладают различным содержанием и при этом не противоречат друг другу. В подобных случаях аудитор может обеспечить более высокую степень уверенности по сравнению с той, которая была бы получена против, если аудиторские доказательства, полученные из другого, аудитор должен определить, какие дополнительные процедуры необходимо провести для выяснения причин такого несоответствия.

Аудитор должен сопоставлять расходы, связанные с получением аудиторских доказательств, и полезность получаемой при этом информации. Однако сложность работы и расходы не являются достаточным основанием для отказа от выполнения необходимой процедуры.

При наличии серьезных сомнений относительно достоверности отражения хозяйственных операций в финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор должен попытаться получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для устранения такого сомнения. В случае невозможности

получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств аудитор должен выразить свое мнение с соответствующей оговоркой или отказаться от выражения мнения.

Процедуры получения аудиторских доказательств

Аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу: инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица) и аналитические процедуры. Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств.

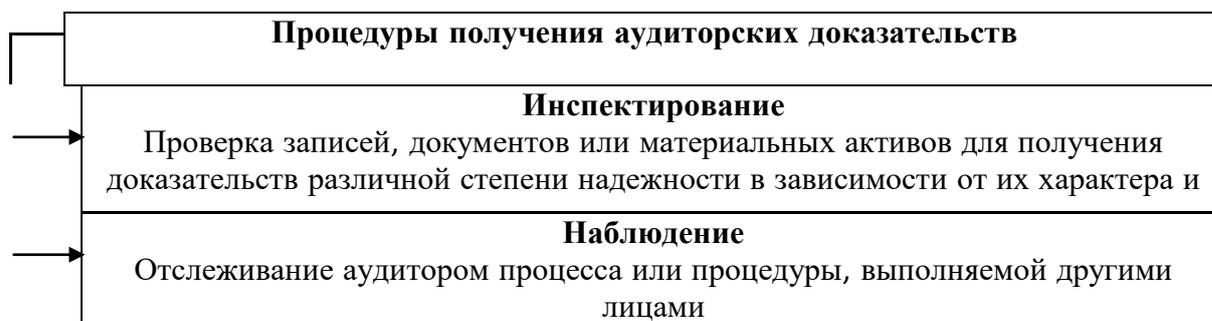
Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита).

Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам аудируемого лица.

Использование работы эксперта

Эксперт – это физическое лицо, обладающее специальными навыками, знаниями и опытом в определенной области, отличной от области бухгалтерского учета и аудита, или юридическое лицо, осуществляющее деятельность в сфере, отличной от сферы оказания бухгалтерских и аудиторских услуг.



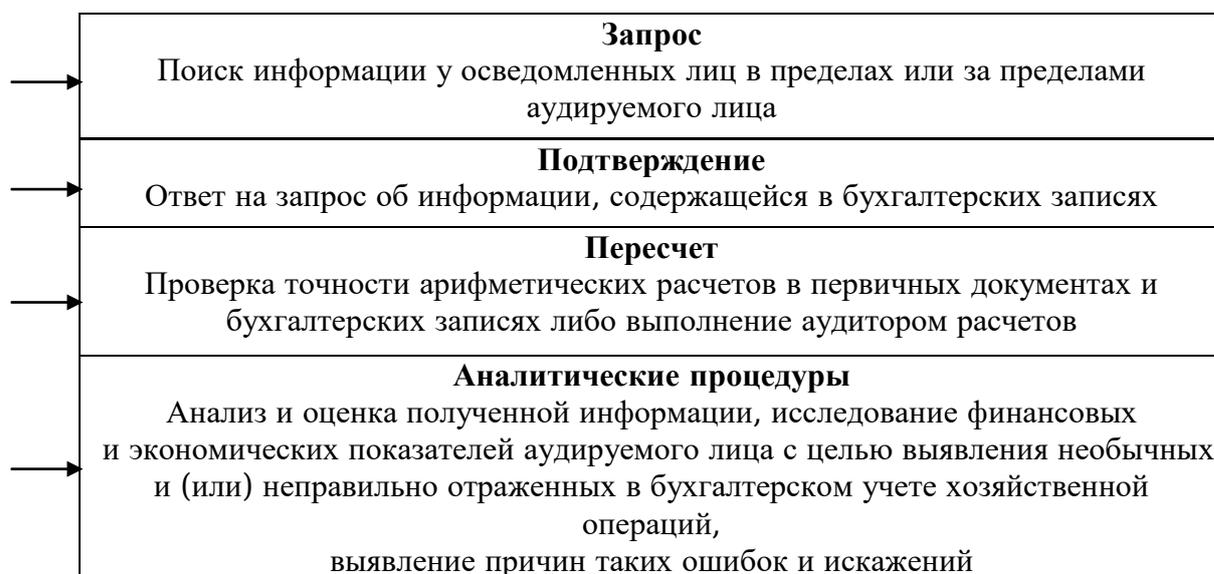


Рис. 2.10. Виды процедур по существу, необходимых для получения аудиторских доказательств

Специальное образование и опыт дают аудитору общее представление о различных вопросах ведения предпринимательской деятельности, однако аудитор не обязан обладать экспертными знаниями в прочих областях.

Привлечение эксперта при проведении аудита допускается лишь с согласия экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит.

В случае отказа от привлечения эксперта обычно рассматривается вопрос о подготовке по результатам проведенного аудита аудиторского заключения, отличного от немодифицированного. Между проверяемым субъектом и экспертом или между аудитором (аудиторской организацией) и экспертом заключается договор возмездного оказания услуг. В нем помимо общепринятых условий оговариваются цели и объем работы эксперта; описание конкретных вопросов, в отношении которых ожидается получение заключения эксперта; требование о сохранении конфиденциальности информации об экономическом субъекте; форма и содержание заключения эксперта.

Перед привлечением к работе эксперта аудитор на основе профессионального суждения должен оценить профессиональную компетентность и объективность эксперта.

Эксперт представляет результаты своей работы в письменной форме. Заключение должно быть достаточно полным и подробным с тем, чтобы можно было получить представление о проведенной экспертом работе.

Если в результате работы эксперта аудитор принимает решение выдать модифицированное аудиторское заключение, то при объяснении причины модификации в аудиторском заключении целесообразно сослаться на работу эксперта или описать ее (идентифицировав эксперта и указав степень его участия в выполнении аудиторского задания). В таком случае аудитору следует получить письменное разрешение эксперта на включение в аудиторское заключение указанной ссылки. Если в разрешении будет отказано, а аудитор

считает, что ссылка обязательна, то аудитору следует получить юридические консультации для определения дальнейшего плана действий. После получения юридической консультации аудитор самостоятельно принимает на основе профессионального суждения соответствующее решение.

Характеристика методов отбора совокупности

1. Случайный отбор

Для случайного отбора используется генератор случайных чисел (как программный продукт в электронно-вычислительной технике) или таблицы случайных чисел.

2. Систематический отбор

Для систематического отбора число элементов в генеральной совокупности делится на объем отборной совокупности так, чтобы обеспечить интервал выборки (например, равный 50), и после определения исходной точки в пределах 50 элементов затем отбирается каждый 50-й элемент выборки.

Отборная совокупность носит более случайный характер, если исходная точка определяется путем использования генератора случайных чисел в компьютере или таблиц случайных чисел.

При систематическом отборе элементы отобранной совокупности внутри генеральной совокупности не должны быть структурированы таким образом, что интервалы выборки соответствовали какой-то конкретной особенности структуры генеральной совокупности.

3. Бессистемный отбор

При бессистемном отборе отобранная совокупность формируется не следуя какой-либо систематизации.

Несмотря на то, что систематизация не используется, аудитор тем не менее должен избегать какой-либо предвзятости или предсказуемости (например, не будет избегать каких-либо элементов, которые трудно обнаружить, или не будет всегда избирать или избегать избирать первые или последние бухгалтерские записи на данной странице) и постарается обеспечить, чтобы все статьи генеральной совокупности могли быть избраны.

Бессистемный отбор не применяется при использовании статистической выборки.

4. Отбор элементов для проверки блоками

Существует практика отбора элементов для проверки блоками, то есть выбор смежных элементов генеральной совокупности (например, первичных документов какого-либо раздела учета, относящихся к одному конкретному месяцу).

Выбор блоком не является основным методом отбора совокупности и обычно не может применяться при отборе элементов для проверки в ходе аудита, поскольку большинство генеральных совокупностей структурировано таким образом, что последовательно расположенные элементы могут предположительно иметь сходные характеристики, которые при этом отличаются от характеристик иных элементов генеральной совокупности.

Хотя при некоторых обстоятельствах аудиторская процедура по проверке блока элементов может оказаться целесообразной, этот метод редко является надлежащим методом формирования отобранной совокупности, если аудитор рассчитывает сделать на основе отобранной совокупности значимые выводы о всей генеральной совокупности.

Аудиторская выборка

Аудиторская выборка – это прием, используемый в аудите, который означает, что аудиторские процедуры применяются не ко всем элементам проверяемой статьи или группе однотипных операций. Выборка дает

возможность получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик отобранных элементов, чтобы сформировать (или помочь сформировать) выводы о всей совокупности, из которой она произведена (генеральной совокупности).

Общий порядок использования выборки в ходе аудита регламентирован Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 16 «Аудиторская выборка». Аудиторские организации, как правило, разрабатывают внутренние стандарты и методики, конкретизирующие тот или иной подход к построению аудиторской выборки на практике.

Размер выборки определяется величиной ошибки, которую аудитор (аудиторская организация) считает допустимой. Чем ниже ее величина, тем больше необходимый размер выборки. Допустимая ошибка определяется на стадии планирования аудита в соответствии с выбранным аудитором (аудиторской организацией) уровнем существенности. Виды аудиторских выборок представлены в таблице 2.8.

Таблица 2.8. Виды аудиторских выборок

Наименование выборки	Содержание выборки
Репрезентативная (представительная)	Все элементы изучаемой совокупности имеют равную вероятность быть отобранными для выборки
Нерепрезентативная	Отдельно взятая группа операций либо класс операций, по которым установлены возможные ошибки, проверяемые аудитором (аудиторской организацией)

При определении объема аудиторской выборки аудиторская организация должна установить риск аудиторской выборки, который представляет мнение аудитора по определенному вопросу, составленное на основе выборочных данных, которое отличается от мнения по тому же вопросу, составленному на основании изучения всей совокупности, допустимую и ожидаемую ошибку.

Риск аудиторской выборки присутствует при тестировании средств системы контроля, при проведении детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

Для аудиторской проверки применяют определенные методы отбора элементов, проверяемой совокупности, которые представлены в таблице 2.9.

Таблица 2.9. Методы отбора элементов

Метод	Содержание метода
Случайный отбор	Проводится по таблице случайных чисел
Систематический отбор	Элементы отбираются через определенный временной интервал, начиная со случайно выбранного числа
Комбинированный отбор	Комбинация различных методов случайного и систематического отбора

Документирование аудита

Для обеспечения должного качества оказываемых аудиторских услуг и создания предпосылок для проведения эффективного контроля качества со стороны государственных и общественных организаций аудит, проводимый аудиторской организацией, должен сопровождаться обязательным документированием. Порядок составления аудиторских документов определен стандартом «Документирование аудита».

Состав, количество и содержание документов определяются в зависимости от характера проводимой работы; рода деятельности; состояния бухгалтерского учета; надежности системы внутреннего контроля; уровня и системы руководства проверяемого экономического субъекта.

Рабочая документация находится в собственности, проводившего аудиторскую проверку. Сведения, содержащиеся в рабочей документации, конфиденциальны и не подлежат разглашению. Предоставлять рабочую документацию проверяемому экономическому субъекту, другим лицам и органам, за исключением случаев, предусмотренных законом, не обязательно.

В содержание рабочей документации аудита входят записи о планировании аудита; характере и времени проведения аудиторской проверки; объеме выполненных аудиторских процедур; выводах, сделанных на основе полученных в ходе аудита сведений; вопросах, требующих профессионального суждения аудитора, а также о соответствующих выводах.

По окончании аудита рабочая документация подлежит сдаче для обязательного хранения в архиве аудитора (аудиторской организации) на срок не менее 5 лет.

Аудит в условиях компьютерной обработки данных

Современные аудиторские проверки предполагают использование при их проведении средств вычислительной техники.

Компьютерная обработка данных (далее КОД) экономического субъекта имеет место в случаях, когда с помощью компьютерной техники осуществляется обработка значительных объемов учетной информации независимо от следующих факторов: компьютер используется экономическим субъектом самостоятельно или по договору с третьей стороной; компьютер используется экономическим субъектом для обработки экономической информации во всех аспектах хозяйственной деятельности и ее учета или только для автоматизации обработки информации по отдельным видам фактов хозяйственной жизни, отдельным участкам учета.

Аудитор должен изучить и оформить в виде рабочего документа все существенные вопросы организации обработки учетных данных в системе КОД экономического субъекта, отразив в нем приведенные ниже положения (рис. 2.11.).

При составлении общего плана аудиторской проверки в соответствии с Правилем (Стандартом) «Планирование аудита» каждый этап планирования должен быть уточнен с учетом влияния на процесс аудита применяемых экономическим субъектом информационных технологий и системы КОД. Уровень автоматизации обработки учетной информации должен быть учтен при определении объема и характера аудиторских процедур.

Положения рабочих документов аудитора в условиях КОД
Организационная форма обработки данных
Форма бухгалтерского учета
Разделы и участки учета, функционирующие в среде КОД
Система КОД размещена на одном или на нескольких компьютерах
Обработка учетных данных ведется локально на каждом компьютере или применяется сетевой вариант
Обеспечение архивирования и хранения данных
Передача данных производится: с использованием каналов связи, через внешние носители или происходит ввод данных с клавиатуры

Организация данных бухгалтерского учета у клиента в среде КОД оказывает влияние на профессиональный риск аудитора. Риск аудитора повышается в том случае, если:

- компьютеризованная среда децентрализована;
- существует географическая разбросанность компьютерных установок;
- уровень знаний бухгалтерского персонала в области информационных технологий недостаточен;

- внутренний контроль за функционированием среды КОД отсутствует;
- отсутствуют необходимые меры по ограничению несанкционированного доступа в систему КОД. Риск аудитора снижается в случае, если:
 - системы автоматизации являются лицензированными;
 - существует возможность углубить некоторые виды контроля благодаря программному обеспечению, специально разработанному для аудиторов;
 - существует специальный контроль программного обеспечения;
 - информационная политика экономического субъекта квалифицированно определяется его руководством;
 - все подразделения, филиалы и другие обособленные подразделения, дочерние общества работают в единой среде КОД, применяют единое современное программное обеспечение;
 - информационная политика экономического субъекта согласована с основными пользователями системы КОД;
 - имеется долгосрочный план развития системы КОД экономического субъекта.

За счет использования компьютеров при проведении аудита эффективность аудиторских процедур может быть повышена, если аудиторской проверке подвергаются большие однородные массивы данных, а в проверяемой организации используется унифицированная стандартная система оформления бухгалтерских операций.

Вывод:

1. Этапы аудиторской проверки: подготовительный, этап планирования, сбор аудиторских доказательств и завершение аудита.
2. Проведению аудита предшествует заключение документа, регламентирующего обязательства и ответственность экономического субъекта и аудитора – письма-обязательства.
3. Договор на проведение аудита - соглашение между сторонами, по которому одна сторона – аудитор (аудиторская организация) – обязуется в установленном объеме и в указанные сроки провести аудиторскую проверку и (или) оказать сопутствующие ему услуги; а другая сторона – проверяемая организация – обязуется принять итоги (результаты) проверки и оплатить их.
4. При определении уровня существенности аудита применяются оценочный и расчетный методы.
5. С аудитом финансовой отчетности непосредственно связаны такие виды риска, как предпринимательский и аудиторский.
6. Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость – чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска.

2.4. Оформление результатов аудиторской проверки (аудиторское заключение)

Информация, сообщаемая аудитором руководству аудируемого лица и (или) представителям его собственника, как правило, должна отражать все указанные ниже вопросы.

Аудитор также должен проинформировать надлежащих получателей информации о том, что:

- сведения, сообщаемые аудитором, включают только те вопросы, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита;
- аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности не направлен на выявление всех вопросов, которые могут представлять интерес для управления аудируемым лицом.

Аудитор должен своевременно сообщать информацию таким образом, чтобы представители собственника и руководство аудируемого лица имели возможность оперативно принимать надлежащие меры. В целях своевременного сообщения информации аудитор должен обсудить с представителями собственника и руководства аудируемого лица порядок, принципы и сроки сообщения такой информации.

Содержание информации, сообщаемой руководству аудируемого лица
Общий подход аудитора к проведению аудита и его объему, а также комментарии по поводу уместности любых дополнительных требований аудируемого лица
Выбор учетной политики или ее изменение, оказывающие влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность
Возможное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность каких-либо существенных рисков и внешних факторов, которые должны быть в ней раскрыты (например, судебных разбирательств)
Предлагаемые аудитором существенные корректировки отчетности
Существенные неопределенности, касающиеся событий или условий, которые могут в значительной мере поставить под сомнение способность аудируемого лица продолжать непрерывно вести свою деятельность
Разногласия аудитора с руководством аудируемого лица по вопросам, которые могут являться значимыми для финансовой отчетности или аудиторского заключения
Предполагаемые модификации аудиторского заключения
Вопросы, освещение которых согласовано аудитором с аудируемым лицом в договоре оказания аудиторских услуг

По согласованию с руководством экономического субъекта может быть составлен предварительный вариант письменной информации аудитора. В нем содержатся требования по внесению исправлений в данные бухучета, подготовке перечня уточнений к уже подготовленной бухгалтерской

отчетности. Выполнение этих требований является обязательным для того, чтобы представить экономическому субъекту немодифицированное аудиторское заключение.

Аудиторское заключение

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

По результатам проведенного аудита должны выразиться в аудиторском заключении мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, сформированное на основе полученных доказательств. Объем аудита описывается посредством включения в аудиторское заключение определенных положений

Положения, включаемые в аудиторское заключение
Аудит включает проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской отчетности и раскрытую в ней информацию
Выбор аудиторских процедур является предметом суждения аудитора, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок
Аудит включает оценку надлежащего характера применяемой аудируемым лицом учетной политики и обоснованности оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления бухгалтерской отчетности в целом

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

с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Существенность в аудите».

Структура аудиторского заключения

Аудиторское заключение должно состоять из четырех частей:



К аудиторскому заключению должна быть приложена бухгалтерская отчетность экономического субъекта, в отношении которого проводился аудит.

Основные элементы аудиторского заключения

Аудиторское заключение включает в себя:

- наименование;
- адресат;
- следующие сведения об аудиторе:

организационно-правовая форма и наименование, для индивидуального аудитора – фамилия, имя, отчество и указание на осуществление им своей деятельности без образования юридического лица;

место нахождения;

номер и дата свидетельства о государственной регистрации;

номер, дата предоставления лицензии на осуществление аудиторской деятельности и наименование органа, предоставившего лицензию, а также срок действия лицензии;

членство в аккредитованном профессиональном аудиторском объединении.

- следующие сведения об аудируемом лице:

организационно-правовая форма и наименование;

место нахождения;

номер и дата свидетельства о государственной регистрации.

- вводную часть;
- часть, описывающую объем аудита;
- часть, содержащую мнение аудитора;
- дату аудиторского заключения;

- подпись аудитора.

Необходимо соблюдать единство формы и содержания аудиторского заключения, чтобы облегчить его понимание пользователем и помочь обнаружить необычные обстоятельства в случае их появления.

Аудиторское заключение должно иметь наименование «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности», для того чтобы отличить аудиторское заключение от заключений, составленных другими лицами, например, должностными лицами аудируемого лица, советом директоров.

Аудиторское заключение должно быть адресовано лицу, предусмотренному законодательством Российской Федерации и (или) договором о проведении аудита. Как правило, аудиторское заключение адресуется собственнику аудируемого лица (акционерам), совету директоров и т.п.

Аудиторское заключение должно содержать перечень проверенной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица с указанием отчетного периода и ее состава.

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

Виды аудиторских заключений

Аудитор должен выразить немодифицированное мнение в случае, когда он приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица и результаты его финансовой деятельности в соответствии с правилами отчетности.

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

Пример аудиторского заключения с выражением безоговорочно положительного мнения представлен в Приложении 2.

Модифицированное аудиторское заключение

Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

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

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

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

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

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

Часть, не влияющая на аудиторское мнение, обычно включается после части с выражением мнения и содержит указание на то, что данная ситуация не является основанием для включения оговорки в аудиторское мнение.

Вывод:

1. По результатам аудита выражается мнение о достоверности отчетности аудируемого лица на основании полученных доказательств в форме аудиторского заключения.
2. Аудиторское заключение может иметь модифицированный и немодифицированный (мнение с оговоркой, отрицательное и отказ от выражения мнения) вид.
3. Аудиторское заключение состоит из четырех частей: вводная, ответственность аудируемого лица, ответственность аудитора, мнение).
4. Искажение финансовой отчетности может являться следствием ошибок и недобросовестных действий.

3. Аудит бизнеса

Бизнес-процессы постоянно существовали в деятельности предприятия, но объектами анализа и соответственно управления они стали совсем недавно. Это объясняется неоднозначностью их трактовки как экономической категории, сложностью формализованного описания и моделирования. Идеи структуризации предприятия на процессы возникли в работах А. Файоля и

получили дальнейшее развитие в публикациях Б. Андерсена, А. Шеера, М. Портера, М. Хаммера и Д. Чампи, В. Репина, В. Виноградовой и др.

Изучение научной литературы по проблемам процессного подхода к управлению дает основание утверждать, что в рамках этого подхода используется два термина: **процесс** и **бизнес-процесс**. Так, в национальном стандарте ISO серии 9001 под процессом понимают работу или совокупность работ, для которых используют ресурсы и которыми управляют для преобразования «входов» в «выходы». В тоже время термин «бизнес-процесс» вообще не получил нормативного толкования, хотя в специализированной литературе часто употребляется как учеными, так и практиками. Ими эти категории воспринимаются как тождественные понятия. При этом в определениях учитывают, что любой бизнес-процесс имеет внутреннего и внешнего потребителя, хотя некоторые ученые считают, что критерием выделения бизнес-процессов является наличие только внешнего потребителя, что позволяет предприятию получить экономическую выгоду в виде прибыли, добавленной или потребительской стоимости.

Проведя теоретический анализ известных определений, следует констатировать, что процесс, как объективная суть изменения состояния чего-либо может относиться к различным системам, не обязательно экономическим, а бизнес-процессы приобретают ярко выраженное экономическое содержание. Поэтому целесообразно при применении процессного подхода к управлению пользоваться именно такой категорией.

Таким образом, **бизнес-процесс** представляет собой совокупность последовательных связанных бизнес-операций, которым управляет так называемый «владелец» — (должностное лицо, ответственное за его ход и результаты), используя входы (сырье, материалы, информацию и т.п.), с помощью ресурсов, которые есть в его распоряжении (персонала, оборудования, технологии, инфраструктуры и т.п.), превращает их в выходы (готовую продукцию, информацию, документацию и т.п.) — результаты бизнес-процесса, которые используют потребители.

Для управления бизнес-процессом «владелец» должен получать обратную информацию о ходе его выполнения и информацию от потребителей (клиентов) бизнес-процесса. Кроме того, высшему руководству предприятия должна регулярно поступать отчетность о ходе протекания бизнес-процесса.

Бизнес-процесс имеет поставщиков и потребителей, с которыми он взаимодействует. Ими могут быть другие бизнес-процессы предприятия, физические и юридические лица. Внедрение принципов процессного управления базируется на выделении и группировке бизнес-процессов, которые определяются отраслевой принадлежностью субъекта хозяйствования.

Определение термина «бизнес-процесс»

Бизнес-процесс в деятельности компании – это взаимосвязанный комплекс работ, структурированный набор действий, который осуществляется по заданным требованиям и обеспечивает достижение необходимого конечного результата (планирование, проектирование, снабжение, производство продукции, имеющей потребительскую ценность для клиента, торговля).

Бизнес-процесс – последовательность операций, специфически упорядоченные во времени и в пространстве совокупность работ, с указанием их начала и окончания, которые преобразуют несколько видов входных характеристик в выход. Выход – это результат завершения бизнес-процесса, которым является информация, услуги или товары, востребованные клиентом. При этом бизнес-процесс может иметь несколько выходов.

Бизнес-процесс служит для осуществления основных бизнес-целей предприятия и описывает центральную сферу его деятельности.

Бизнес-процесс — это:

- процесс из последовательности операций на предприятии, которые направлены на преобразование неких входных информационно-материальных потоков с целью получения результатов, представляющих ценность для клиента;
- процесс создания добавленной стоимости продукции, удовлетворяющей при этом потребностям клиента;
- совокупность взаимосвязанных функций, которые имеют один или более входов и выходов и завершаются созданием продукта, необходимого клиенту;
- упорядоченный процесс преобразования множества входов во множество выходов, который реализует бизнес-функцию предприятия;
- набор последовательных действий, которые приводят к решению определенной предпринимательской задачи.

Бизнес-процесс представляет собой систему последовательных, целенаправленных и регламентированных видов деятельности, в которой посредством управляющего воздействия и с помощью ресурсов входы процесса преобразуются в выходы (результаты процесса, представляющие ценность для потребителей).

Бизнес-процесс начинается со спроса потребителя и заканчивается его удовлетворением. Процессно-ориентированные организации стараются устранять барьеры и задержки, возникающие на стыке двух различных подразделений организации при выполнении одного бизнес-процесса.

Бизнес-процесс может быть декомпозирован на несколько подпроцессов, процедур и функций, которые имеют собственные атрибуты, однако также направлены на достижение цели основного бизнес-процесса. Такой анализ бизнес-процессов обычно включает в себя составление карты бизнес-процесса и его подпроцессов, разнесенных между определенными уровнями активности.

Бизнес-процессы должны быть построены таким образом, чтобы создавать стоимость и ценность для потребителей и исключать любые необязательные или вовсе лишние активности. На выходе правильно построенных бизнес-процессов увеличиваются ценность для потребителя и рентабельность (меньшая себестоимость производства товара или услуги).

Субъекты в бизнес-процессе

В бизнес-процессе выделяют следующие стороны:

1. Поставщик — предоставляет вход (ресурсы, информацию и т.п.) для выполнения бизнес-процесса.

2. Клиент (потребитель) — получает или использует результат бизнес-процесса.
3. Владелец – тот, кто организует, контролирует, управляет ходом бизнес-процесса, а также несет ответственность за результат. Владелец бизнес-процесса имеет в своем распоряжении персонал, необходимые ресурсы, программное и аппаратное обеспечение, необходимую информацию (любые виды документов, регламентирующие выполнение работ).

Классификация бизнес-процессов предприятия

По результативности бизнес-процессы делятся на основные, обслуживающие, процессы управления и развития:

- **основные бизнес-процессы** направлены на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг в результате чего возрастает ценность для потребителя (снабжение, производство, сбыт) и формируется доход предприятия;
- **обслуживающие бизнес-процессы** необходимы для функционирования основных, не создают ценности, однако требуют затрат (промышленная безопасность и охрана труда, охрана окружающей среды, энергообеспечение и т.п.);
- **бизнес-процессы управления** также являются обеспечивающими, поскольку охватывают все функции управления предприятием в целом как бизнес-системы (кадровое, финансово-учетное обеспечение деятельности предприятия и т.п.);
- **бизнес-процессы развития**, которые также носят обслуживающий характер, связанный с совершенствованием деятельности предприятия (бизнес-процессы анализа и улучшения).

Если «вход» и «выход» бизнес-процесса лежит за пределами предприятия, то его называют **внешним**, а бизнес-процессы, заказчики и исполнители которых находятся в пределах предприятия, называют **внутренними**.

По уровню детализации изучения выделяют бизнес-процессы верхнего уровня, подробные и элементарные. **Бизнес-процессы верхнего уровня** (или кросс-функциональные процессы) отражают совокупность его функций без детализации на отдельные подпроцессы. Составными элементами бизнес-процессов верхнего уровня являются подпроцессы или **подробные бизнес-процессы**, являющиеся сгруппированной частью функций, которые участвуют в формировании их конечных результатов. Подпроцессы имеют собственные атрибуты, однако направлены на достижение целей основного бизнес-процесса предприятия. В свою очередь детальные бизнес-процессы состоят из **элементарных бизнес-процессов**, то есть отдельных операций, которые не способны самостоятельно создавать конечные результаты и не подлежат разделу. Отдельные операции (функции) самого нижнего уровня декомпозиции деятельности предприятия выполняются отдельными работниками.

Изучение теории и практики процессного подхода к управлению дает возможность утверждать о существовании двух основных **вариантов идентификации бизнес-процессов** на предприятии:

- согласование бизнес-процессов с существующей функционально-иерархической структурой;
- выделение сквозных процессов, не связанных с границами структурных подразделений предприятия.

Таким образом, не существует стандартного перечня бизнес-процессов предприятия и как показывает бизнес-анализ — отсутствует единая их классификация. Каждый субъект хозяйствования в зависимости от размера, рыночной направленности деятельности, широты и задач исследования должен определять присущий только ему набор бизнес-процессов.

Управление бизнес-процессами

Управление бизнес процессами — это систематический подход к управлению, направленный на улучшение деятельности организации и ее процессов. Этот подход дает возможность организации определить свои процессы, организовать их выполнение, а также повысить качество, как результатов процессов, так и порядка исполнения.

Управление бизнес-процессами состоит из следующих фаз:

- Первая фаза — определение процесса. На этой фазе выполняется моделирование процесса в исходном состоянии и в желаемом состоянии (разрабатываются модели «как есть» и «как должно быть»).
- Вторая фаза – анализ процесса. На этой фазе определяются различные варианты действий процесса, проводится имитационное моделирование. В результате определяются оптимальные методы для улучшения бизнес-процесса.
- Третья фаза – реализация изменений. На этой фазе к процессу применяются выбранные методы улучшения. Происходит внедрение изменений в процесс.
- Четвертая фаза – мониторинг процесса. На этой фазе выполняется периодический мониторинг процесса по определенным показателям.
- Пятая фаза – оптимизация процесса. На этой фазе выполняется сравнение реально полученных результатов по изменению процесса с желаемой моделью («как должно быть») и начинается следующий цикл улучшения.

Часто бизнес-процесс управляется за счет его автоматизации, хотя это не является обязательным фактором успешного функционирования бизнес-процесса. Существует специальное программное обеспечение, с помощью которого бизнес-процесс формализуется, анализируется и, соответственно, управляется.

Формализация и стандартизация процесса имеет свои преимущества. Например, формализованный бизнес-процесс может быть оценен по определенным критериям, разработать которые для неформализованного процесса невозможно. Еще одна выгода использования программного обеспечения по бизнес-процессам заключается в возможности отслеживания затрат, относящихся к разным видам деятельности.

Аудит бизнеса – это независимая проверка деятельности компании по инициативе руководства бизнеса с целью выражения мнения о достоверности информации (практически инициативный аудит).

Основания проведения аудита:

- необходимость достоверной информации для предотвращения стагнации бизнеса и выработки управленческих решений.
- выявление возможной необъективной информации предоставляемой администрацией компании для собственников, инвесторов, кредиторов;
- необходимость специальных знаний оценки бизнеса для проверки информации о текущем состоянии дел.

Цели Аудита:

1. Выявление ошибок в ведении бизнеса в том числе финансово-хозяйственных нестыковок.
2. Оказание помощи в устранении недостатков
3. Оптимизация рабочих процессов.
4. Формирование плана развития компании на краткосрочный и долгосрочный период
5. Привлечение инвесторов для развития бизнеса

Этапы аудита:

1. Подготовительный этап, в ходе которого осуществляется предварительная оценка бизнеса с целью определить её слабые места(варианты устранения недостатков);
2. Промежуточный этап, проверка бизнес-процессов, документации, выполнение планов, сроков, точности расчетов и финансовых показателей, обоснованности использования налоговых льгот;
3. Заключительный этап получение (подготовка) аудиторского заключения.

Состав Аудиторского заключения:

- Оценка функциональной схемы бизнеса.
- Оценка возможности оптимизация затрат.
- Определение узких мест в организации бизнеса.
- Оценка Рисков и угроз в деятельности бизнеса.
- Оценка функциональных возможностей для осуществления миссии предприятия.
- Наличие и пути преодоления конфликтных ситуаций.
- Рекомендации по оптимизации работы бизнес-процессов.
- Анализ системы контроля и документооборота компании
- Квалификация ответственных сотрудников.
- Предложения по устранению недостатков

Аудит бизнеса может проводиться комплексно или по одному/нескольким отраслевым направлениям:

- Кадровый Аудит
- Аудит кадровой документации
- Аудит Маркетинга
- Рестарт Вашего аудита (стартап, становление развитие - 3 этапа, который проходит бизнес)
- Аудит отдела продаж
- Аудит финансовый и налоговый

Внутренний аудит бизнес-процессов- это анализ всех видов деятельности компании: производственной, коммерческой, социальной. Задача - определить, насколько эффективно функционируют основные структурные подразделения фирмы и каналы передачи информации.

Бизнес-процесс- это цепочка логически связанных, периодически повторяющихся операций, в ходе которых ресурсы организации используются для переработки объекта (виртуально или физически). Иными словами, это некий отрезок работы предприятия с реальными, измеримыми результатами.

Виды бизнес-процессов.

В современной теории менеджмента общепринято деление процессов на основные и вспомогательные. К первой группе относится всё, что позволяет организации зарабатывать деньги и достигать определённых целей:

- производство товаров/предоставление услуг;
- маркетинг и продажи;
- логистика и сервис доставки;
- общение с поставщиками и посредниками;
- налоговый учёт;
- поддержка клиентов.

Вспомогательными, в свою очередь, называют те процессы, которые обеспечивают выполнение основных, предоставляют необходимые ресурсы и информацию. Это внутренние функции, такие как управление кадрами, бухгалтерский учёт, обеспечение безопасности объекта.

Аудит бизнес-процессов проводится, после внедрения новой документации и инструкций. Например, при установке другого ПО. В этом случае проводить аудит лучше не сразу же, а спустя некоторое время, необходимое для "обкатки" и тестирования. Глубина проверки зависит от масштабов изменений и важности данного процесса для компании.

Они проводится как плановый и внеплановый.

Таблица 2.10 Сравнительный анализ аудит бизнеса и аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности

Параметры сравнения	Аудит бизнес	Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности
Назначение	Определяется руководством: любое исследование хозяйственной системы с точки зрения ее эффективности и производительности осуществляемое для нужд	Определяется законодательством: оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и подтверждение соблюдения

	управления	действующего законодательства
Постановка задач	<p>Определяется договором между экономическим субъектом и аудиторской организацией (аудитором) исходя из потребностей управления, как подразделениями экономического субъекта, так и экономическим субъектом в целом. Может проводиться службой внутреннего аудита.</p>	<p>Определяется договором между экономическим субъектом и аудиторской организацией (аудитором).</p>
Объект	<ul style="list-style-type: none"> - Регламенты организации и ее управленческая отчетность; - Объекты, оказывающие влияние на функционирование коммерческой организации; - Объекты, как совокупность хозяйственных операций, фактов хозяйственной деятельности, бизнес-процессов, отражаемых в учетно-аналитической системе коммерческой организации 	<p>Бухгалтерская (финансовая) отчетность</p>

Исследуемая область	Как финансовые, так и нефинансовые области	Финансовая область
Цель	Определяется руководством экономического субъекта, его топ-менеджментом, собственниками	Определяется законодательством: выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.
Используемые методы	Используется весь инструментарий проверки, включая системный анализ, оценку бизнеса, математическое моделирование, прогнозирование и т.д	Методы, определенные в ФСАД № 7/2С «Аудиторские доказательства»
Особенности, применения принципа независимости	Желателен, по ряду услуг обязателен	Обязателен
Типы аудиторов, осуществляющие аудит в соответствии с международной практикой	Внутрихозяйственный аудитор Правительственные аудиторы Аудиторские фирмы	Аудиторская фирма
Приоритетный метод аудита	Оперативный мониторинг	Документальная проверка
Связь с консалтингом	Стирание грани между аудитом и консалтингом. Консалтинг сопутствует аудиту.	Четкая грань между аудитором бухгалтерской (финансовой) отчетности
Временные границы	Прошлое, настоящее, будущее.	Только прошлое

Плановый аудит. Проводится согласно установленному графику, не реже одного раза в год.

Внеплановый аудит. Организовывается по требованию высшего руководства или менеджера, отвечающего за конкретный бизнес-процесс. Такая потребность может возникнуть в случае, если:

- произошёл крупный сбой;
- периодически поступают жалобы от клиентов процесса (внешних и внутренних);
- есть предложение, и идеи по улучшению процесса.

Аудит бизнес-процессов необходим во всех случаях, когда в компании происходят какие-либо перемены.

Аудит бизнеса имеет существенные различия с аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности. В таблице 2.10 представлен сравнительный анализ аудита бизнеса и аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Традиционно в рамках аудита в качестве объекта рассматривается информация, отражённая в бухгалтерской (финансовой) отчётности хозяйствующего субъекта. При аудите на соответствие действующему законодательству объектом аудита является состояние бухгалтерского учёта в организации. При проведении управленческого аудита объектом аудита выступает вся хозяйственная деятельность организации. При проведении операционного аудита объектами могут выступать в зависимости от его целей - учетная политика и стандарты, перспективные и текущие планы совершенствования учета, превентивного и текущего контроля, бизнес-процессы и т.д. Объекты конкретизируют его предмет и, как показывает практика, весьма разнородны, поскольку могут иметь различные характеристики, что требует их систематизации. Существует подход, согласно которому объекты аудита делятся на объекты системы управления (формы управления, функции управления, методы управления) и объекты системы учета (активы, капитал, обязательства, хозяйственные процессы, экономические результаты деятельности, различные виды отчетности).

В ходе аудита бизнеса необходимо четкое понимание иерархии его объектов. При аудите бизнеса следует выделять, как минимум иерархических уровня объектов:

Регламенты организации и ее управленческая отчетность (например, социальная, налоговая, интегрированная, стратегическая и др.). К регламентам следует отнести учетную политику, стратегию развития организации. При этом регламенты могут быть подвергнуты аудиту как на соответствие требованиям, на базе которых они были сформированы, так и на предмет соблюдения сформированных регламентов. Данные объекты могут исследоваться аудиторами как на предмет их соответствия нормативным актам (внешним, внутренним), так и на предмет их дальнейшей оптимизации. В отличие от традиционного аудита в качестве объекта аудита бизнеса могут выступать любые виды отчетности, за исключением бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Объекты, оказывающие влияние на функционирование коммерческой организации:

- принимаемые стратегические и тактические решения;
- внешние факторы макросреды и внутренние факторы, оказывающие влияние на деятельность организации;
- система внутреннего контроля;
- стратегические разрывы.

Данные объекты также могут исследоваться с целью их оптимизации, а также на предмет их соответствия установленным требованиям (например, в части системы внутреннего контроля).

Объекты как совокупность хозяйственных операций, фактов хозяйственной деятельности, бизнес-процессов, отражаемых в учетно-аналитической системе коммерческой организации:

- активы;
- обязательства;
- источники финансирования;
- доходы;
- расходы;
- иные объекты.

Такие объекты, как интеллектуальный капитал, бизнес-процессы, финансовый результат, являются важнейшими объектами при проведении аудита бизнеса. По своей природе они относятся к объектам 3 уровня. В рамках аудита бизнеса могут проводиться аудит на соответствие, управленческий аудит, операционный аудит и другие виды аудита. По своей природе аудит бизнеса представляет собой симбиоз традиционного аудита с сопутствующими аудитом услугами и прочими услугами, связанными с аудиторской деятельностью. Указанные объекты могут исследоваться аудитором с налоговой, правовой, бухгалтерской, финансовой, экономической точек зрения.

Таким образом, аудит бизнеса следует рассматривать как процесс, посредством которого компетентное независимое лицо накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к соответствующей бизнес-системе, чтобы определить и выразить в своем заключении или ином публичном сообщении степень соответствия этой информации общепринятым критериям, либо оценить эффективность исследуемых объектов, относящихся к финансово-хозяйственной деятельности бизнес-системы в целях разработки рекомендаций по ее дальнейшему совершенствованию.

Темы рефератов

1. Государственный финансовый контроль.
2. Методика проведения ревизии.
3. Ревизия состояния бухгалтерского финансового учета.
4. Методика проведения комплексной ревизии финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

5. Основные факторы, определяющие качество и эффективность ревизии.
6. Аудиторский контроль.
7. Аудиторская проверка основных средств и нематериальных активов. Цели и методы проверки.
8. Документальный и бухгалтерский анализ движения основных средств, нематериальных активов. Особенности их оценки в балансе, начисление износа.
9. Аудиторская проверка материальных ценностей предприятия.
10. Анализ поступления, хранения, использования и списания МПЗ.
11. Особенности оценки сырья и материалов.
12. Аудиторская проверка расчетов с сотрудниками и расчетов с внебюджетными фондами.
13. Формы расчетов с сотрудниками, расчеты по заработной плате.
14. Документальный и бухгалтерский анализ возникновения и погашения задолженности перед внебюджетными фондами.
15. Аудиторская проверка расчетов с поставщиками и заказчиками, покупателями.
16. Документальный и бухгалтерский анализ возникновения и погашения дебиторской и кредиторской задолженности, обоснованность, размеры.
17. Аудиторская проверка формирования затрат на производство продукции, работ, услуг.
18. Документальный и бухгалтерский анализ формирования издержек производства.
19. Обоснованность включения затрат в себестоимость продукции, работ, услуг.
20. Особенности формирования себестоимости и ее анализ на предприятиях целлюлозно-бумажной промышленности.
21. Аудиторская проверка формирования финансовых результатов и расчетов с бюджетом.
22. Документальный и бухгалтерский анализ формирования финансовых результатов от реализации продукции, работ, услуг, прочей реализации.
23. Анализ возникновения и погашения задолженности по результатам расчетов с бюджетом по налогу на прибыль и налог на добавленную стоимость (НДС).

Вопросы для самостоятельного изучения:

1. История развития аудиторской деятельности.
2. Цель аудита.
3. Создание и развитие нормативной базы российского аудита. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности».
4. Аудит, аудиторская деятельность, аудитор, аудиторская организация.
5. Права и обязанности участников аудита.
6. Правила (стандарты) аудиторской деятельности. Независимость аудиторов. Аттестация и лицензирование.

7. Государственное регулирование аудиторской деятельности. Общественное регулирование аудиторской деятельности.
8. Российские правила (стандарты) аудиторской деятельности, близкие к международным прототипам.
9. Правила (стандарты), имеющие существенные отличия от международных стандартов аудиторской деятельности. Российские правила (стандарты) аудиторской деятельности не имеющие аналогов в системе СМА.
- 10.Международный Кодекс этики Международной федерации бухгалтеров.
- 11.Важность соблюдения аудиторами этических требований. Основные цели и принципы Кодекса этики. Порядочность и объективность.
- 12.Разрешение этических конфликтов. Профессиональная компетентность. Конфиденциальность. Услуги по вопросам налогообложения.
- 13.Независимость аудитора. Деятельность, несовместимая с работой аудитора. Отношения с другими аудиторами. Этика аудиторов, работающих по найму.
- 14.Различные подходы к внедрению международных стандартов аудита в России. Высокая степень аудиторских рисков в России. Изменение законодательных требований по регулированию аудита.
- 15.Определение понятия существенности.
- 16.Определение уровня существенности в мировой практике.
- 17.Требования к определению уровня существенности в России. Пример определения существенности.
- 18.Предпринимательский риск. Компоненты аудиторского риска и их взаимосвязь.
- 19.Внутрихозяйственный риск.
- 20.Риск средств контроля. Риск необнаружения.
- 21.Порядок получения аудиторских доказательств. Источники получения аудиторских доказательств.
- 22.Утверждения, на основе которых подготовлена бухгалтерская отчетность.
- 23.Аудиторские процедуры. Способы получения аудиторских доказательств.
- 24.Документирование аудита. Аналитические процедуры.
- 25.Основные принципы выборочных проверок в аудите.
- 26.Определение элементов наибольшей стоимости и ключевых элементов.
- 27.Метод случайной выборки. Осуществление аудиторских процедур в ходе выборки.
- 28.Письмо-обязательство и договор на проведение аудита.
- 29.Изучение и оценка системы бухгалтерского учета клиента. Изучение и оценка системы внутреннего контроля клиента.
- 30.Порядок подготовки общего плана и программы аудита.
- 31.Бухгалтерская отчетность экономического субъекта как информационная база аудита. Цели аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта и способы их достижения.
- 32.Понятие деагрегирования бухгалтерской отчетности. Основные этапы деагрегирования. Пообъектный подход к проведению аудита. Циклический подход к проведению аудита.
- 33.Информация для руководства проверяемого предприятия. Систематизация

результатов проверки.

34.Виды, структура и порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности.

35.Аудит основных средств. Изучение условий хранения и эксплуатации основных средств, их состава и структуры. Подтверждение правильности оформления и отражение в учете операций с основными средствами.

36.Подтверждение размеров начисленной амортизации по основным средствам (ОС) и достоверности отражения ее в учете.

37.Установление объемов выполненных ремонтов ОС и правильности отражения расходов по их проведению в учете в зависимости от выбранного метода.

38.Подтверждение проведенной в отчетном году переоценки ОС.

39.Оценка качества проведенной перед составлением годового отчета инвентаризации ОС.

40.Аудит нематериальных активов. Состав и структура нематериальных активов (НА) по данным первичных документов и учетных регистров. Подтверждение право собственности на объекты НА.

41.Установление правильности отражения в учете операций с НА. Подтверждение достоверности начисления и отражения в учете амортизации по НА.

42.Изучение состава материально производственных запасов. Ознакомление с условиями их хранения. Подтверждения правильности оценки запасов и отражение операций по их поступлению и использованию (реализации) в учете.

43.Оценка системы внутреннего контроля за использованием сырья и материалов в производстве. Оценка качества проводимых инвентаризаций материально-производственных запасов.

44.Проверка условий хранения наличных денег, ценных бумаг и других денежных документов в кассе проверяемой организации. Изучение фактического порядка документального оформления операций по приходу и расходу денежных средств, ведения кассовой книги, учета кассовых операций.

45.Проверка соблюдения кассовой дисциплины. Своевременность и полнота оприходования наличных денег в кассе. Возврат в банк сверхлимитных остатков денежных средств, установленных правил расчетов наличными деньгами с юридическими лицами, порядок выдачи и возврата в кассу подотчетных сумм, целевого использования полученных из банка по чекам денежных средств (в том числе валютных) и др.

46.Установление количества открытых в банках рублевых и валютных счетов. Проверка законности совершения операций по каждому счету.

47.Определение законности и целесообразности операций по поступлению и списанию средств с банковских счетов проверяемой организации (в том числе валютных), правильности их отражения в учете.

48.Проверка состояния платежно-расчетной дисциплины по заключенным договорам.

49.Установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства.

50. Оценка обоснованности применяемого метода учета затрат на производство, варианта сводного учета затрат, методов распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов.
51. Подтверждение достоверности оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов. Подтверждения правильности включения в себестоимость отдельных видов затрат, в том числе нормируемых.
52. Оценка качества инвентаризаций незавершенного производства. Арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета.
53. Источники информации для проверки операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.
54. Проверка правильности определения и отражения в учете прибыли (убытка) от продажи (реализации) продукции, основных средств и другого имущества.
55. Анализ правильности учета доходов и расходов от внереализационных операций.
56. Проверка обоснованности формирования и использования средств различных фондов, создаваемых за счет прибыли.
57. Проверка соответствия финансовой отчетности требованиям действующего законодательства.
58. Анализ финансового состояния организации и результатов его деятельности.

Вопросы итогового контроля

1. Определение контроля, финансового контроля. Основная цель контроля.
2. Основные задачи финансово-хозяйственного контроля.
3. Функции финансово-хозяйственного контроля.
4. Основные виды контроля. Их характеристика.
5. Основные формы контроля.
6. Предмет и объекты финансово-хозяйственного контроля.
7. Методы финансово-хозяйственного контроля.
8. Сущность, цели и задачи аудита.
9. Цель и виды ревизии и проверки.
10. Основные задачи инвентаризации.
11. Признаки бестоварных, частично бестоварных, безденежных и частично безденежных документов.
12. Сущность внутреннего контроля.
13. Процедуры внутреннего контроля.
14. Цели, задачи, объекты, предмет и методы внутреннего контроля.
15. Сущность внутреннего управленческого контроля.
16. Ревизия кассовых операций: содержание, цели и задачи.
17. Ревизия операций по счетам в банках: содержание, цели и задачи.
18. Ревизия расчетов с покупателями и заказчиками: содержание, цели и задачи.
19. Ревизия расчетов с подотчетными лицами: содержание, цели и задачи.

20. Ревизия расчетов с поставщиками и подрядчиками: содержание, цели и задачи.
21. Ревизия операций с основными средствами: содержание, цели и задачи.
22. Ревизия операций с нематериальными активами: содержание, цели и задачи.
23. Ревизия операций с товарно-материальными ценностями (ТМЦ): содержание, цели и задачи.
24. Ревизия состояния бухгалтерского финансового учета и финансовой отчетности.
25. Организация и подготовка к проведению комплексной ревизии.
26. Порядок проведения комплексной ревизии.
27. Оформление результатов комплексной ревизии.
28. Понятие и задачи государственного финансового контроля (ГФК).
29. Проблемы в организации ГФК.
30. Основные функции Счетной палаты РФ.
31. Общие принципы осуществления аудиторского контроля.
32. Порядок назначения ревизии по заданию правоохранительных органов.
33. Отличия ревизий по требованию, правоохранительных органов от плановых ревизий.
34. Контроль в условиях коммерческой тайны.

ТЕСТЫ ПО АУДИТУ

Роль аудита в развитии функции контроля

Тождественны ли понятия «аудит», «ревизия» и «бухгалтерская экспертиза»:

- а) да;
- б) нет.

Аудит – это:

- а) одно из средств контроля деятельности коммерческих структур;
- б) метод осуществления независимых проверок бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей;
- в) выявление недостатков для их устранения и наказание виновных лиц.

Что является основной целью аудита:

- а) установление соответствия имеющихся бухгалтерских документов требованиям нормативных актов;
- б) установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и соответствия совершенных финансовых и хозяйственных операций нормативным и законодательным актам;
- в) разработка рекомендаций по исправлению всех ошибок в учете и отчетности.

В России аудиторские фирмы возникли как:

- а) подразделения государственных структур, которые впоследствии стали независимыми;
- б) независимые органы;
- в) подразделения государственных министерств и ведомств.

Сущность аудита и его задачи

Что в переводе означает латинский глагол «аудиторе», от которого произошел термин «аудитор»?

- а) проводить проверку;
- б) удостоверять;
- в) слышать, выслушивать, слушать.

В чем заключается основная цель аудиторской проверки:

- а) проанализировать финансовое состояние предприятия;
- б) установить нарушения в ведении бухгалтерского учета и налогообложения;
- в) выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям законодательства РФ;
- г) дать положительное аудиторское заключение;
- д) выявить факты незаконного присвоения денежных средств.

Какой критерий отличает аудиторскую профессию от большинства других профессий?

- а) независимость;
- б) компетентность;
- в) владение техническими и информационными технологиями;
- г) знание законодательной и нормативной базы;
- д) истинность и справедливость.

Исторической родиной аудита является:

- а) Россия;
- б) Франция;
- в) Англия;
- г) Германия.

Чем вызвана потребность в аудите?

- а) введением налогового учета;
- б) необходимостью получения информации для управления;
- в) необходимостью подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- г) необходимостью управлять предприятием.

Что такое обязательный аудит?

- а) аудит по решению собственников предприятия;
- б) аудит по решению руководства экономического субъекта;
- в) ежегодная аудиторская проверка, предусмотренная федеральными законами, указами Президента РФ и постановлениями Правительства РФ;
- г) документальная проверка налоговой инспекцией.

Сущность аудита заключается:

- а) в проверке правильности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
- б) в консультировании по вопросам налогообложения.

Основной задачей аудитора является:

- а) выявление ошибок и указание путей их устранения;
- б) проверка правильности составления бухгалтерской отчетности и выражение мнения о ее достоверности;
- в) оказание помощи бухгалтеру предприятия в подготовке налоговых отчетов.

Оказывают ли влияние результаты аудиторских заключений на график запланированных выездных проверок налоговых служб:

- а) нет;
- б) да;
- в) только при наличии у предприятия отрицательного аудиторского заключения.

Какие из нижеперечисленных экономических субъектов подлежат обязательной ежегодной аудиторской проверке:

- а) имеющие организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- б) при наличии суммы активного баланса в 200 000 раз превышающей на конец отчетного года установленный законодательством минимальный месячный размер оплаты труда;
- в) любые экономические субъекты независимо от вида деятельности и организационно-правовой формы.

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» обязательной ежегодной аудиторской проверке подлежат экономические субъекты, имеющие организационно-правовую форму открытого акционерного общества:

- а) численность более 200 акционеров;
- б) численностью более 500 акционеров;
- в) независимо от числа акционеров и размера уставного капитала.

Проводится ли аудиторская проверка органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления?

а) да, но это не предусмотрено Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;

б) нет, государственные органы проверяют только государственные органы контроля;

в) да, это предусмотрено Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».

Внутренний аудит – это контроль за осуществлением учетной и экономической политики и качеством управления предприятия:

а) да;

б) нет.

В каких случаях проводится обязательная аудиторская проверка?

а) по решению руководства или собственников предприятия;

б) по поручению финансовых или налоговых органов;

в) в случаях, установленных законодательством.

Основное различие внутреннего и внешнего аудита заключается:

а) в объектах проверки;

б) в отчетных документах;

в) в методах проверки;

г) во взаимоотношениях аудитора с клиентом.

Взаимоотношения аудитора и клиента:

а) устанавливаются законодательными актами;

б) строятся на принципах добровольности и возмездности;

в) определяются договором по оказанию аудиторских услуг.

Инициативный аудит проводится по решению:

а) Уполномоченного федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности;

б) экономического субъекта;

в) налоговой инспекции.

Может ли проводить проверку аудитор, который является родственником директора проверяемого предприятия?

а) может;

б) не может;

в) может только при условии наличия у аудитора лицензии.

Ситуационная задача:

Производственное предприятие «Салют» в 200X г. было перерегистрировано в открытое акционерное общество. сумма активов баланса на 1 января 200X г. составила 25,7 млн руб.; объем продаж составил 61 млн.руб. Минимальный размер оплаты труда за декабрь 200X г. составил 100 руб.

Требуется:

Установить, подлежит ли обязательный аудиторской проверке финансовая отчетность предприятия «Салют» за 200X г.

Ситуационная задача:

В ноябре 2009 г. производственное предприятие «Салют» в связи со сбоями в программе, используемой для ведения бухгалтерского учета, обратилось в аудиторскую фирму с просьбой о предоставлении услуг по восстановлению аналитического и синтетического учета за 2009 г. После заключения договора и оплаты услуг аудиторской фирмы в декабре 2009 г. учет на предприятии был восстановлен. В январе 2010 г. производственное предприятие «Салют» обратилось в эту же аудиторскую фирму с предложением заключить договор на проведение аудиторской проверки за 2009 г.

Требуется:

1. Установить, может ли принять данное предложение аудиторская фирма.

2. Может ли аудиторская фирма заключить договор на проведение аудиторской проверки производственного предприятия «Салют» за 2009 г.

Ситуационная задача:

Транспортное объединение «Речной порт» по итогам деятельности за 2009 г. имеет следующие показатели:

объем выручки от реализации услуг за год составляет 26 980 тыс. руб.;

сумма активов предприятия на конец года 5725 тыс. руб.;

минимальный размер оплаты труда за месяц в 2009 г. составил 100 руб.

Требуется:

Определить, подлежит ли транспортное объединение «Речной порт» обязательному аудиту.

Ситуационная задача:

Межбанковская валютная биржа по итогам деятельности за 2009 г. имеет следующие показатели:

объем годовой выручки составляет 148 900 тыс. руб.;

сумма активов на конец года 47 800 тыс. руб.;

минимальный размер оплаты труда за месяц в 2009 г. составил 100 руб.

Требуется:

Определить, подлежит ли обязательному аудиту межбанковская валютная биржа.

Организация и нормативное регулирование аудиторской деятельности в России

Кем регулируется аудиторская деятельность в Российской Федерации:

- а) государством;
- б) Уполномоченным федеральным органом государственного регулирования аудиторской деятельности;
- в) общественными профессиональными аудиторскими организациями.

Кем осуществляется государственное регулирование аудиторской деятельности в РФ?

- а) аккредитованными профессиональными аудиторскими объединениями;
- б) Министерством финансов РФ;
- в) Уполномоченным федеральным органом государственного регулирования аудиторской деятельности.

Аудиторская фирма заключила договор с экономическим субъектом на проведение аудиторской проверки и подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности. Во время проведения проверки аудитор запросил регистры аналитического и синтетического учета и отчетность за текущий год. Руководство экономического субъекта отказало в этом аудиторской фирме. Правильно ли поступило руководство экономического субъекта?

- а) да, так как действия аудитора нарушают условия договора на проведение аудита;
- б) да, так как проверять информацию об операциях, следующих после даты составления баланса, нет никакой необходимости для аудитора: если нарушений в ведении учета и отчетности за истекший год не обнаружено, можно давать положительное аудиторское заключение;
- в) нет, данный отказ можно рассматривать как ограничение масштаба аудиторской проверки.

Производственное предприятие «Икар» заключило договор с аудиторской фирмой на проведение проверки. После окончания проверки фирма передала аудиторское заключение клиенту. Предприятие «Икар» попросило передать сведения о нормативных актах, на основании которых была произведена проверка, однако аудиторская фирма отказала, сославшись на то, что условиями договора этого предусмотрено не было. Оцените действия аудитора:

- а) аудитор обязан предоставить клиенту такую информацию;
- б) юрист клиента невнимательно рассмотрел договор и виноват в сложившейся ситуации;
- в) согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» клиент не имеет права получать такую информацию.

Предприятие «Сигма» пригласило аудиторскую фирму для проведения проверки и подтверждения отчетности за текущий период. Аудитору потребовалась информация, не относящаяся к данному отчетному периоду. Вправе ли аудитор обращаться к клиенту за такой информацией:

- а) да;

- б) нет;
- в) да, если это предусмотрено договором.

Кем определяется мера вины и ответственности аудитора перед клиентом в спорной ситуации?

- а) судом;
- б) Министерством финансов РФ;
- в) договором об аудиторской проверке.

Вправе ли союзы, ассоциации и другие объединения аудиторов заниматься аудиторской деятельностью?

- а) да, если есть лицензия;
- б) в действующих нормативных документах об этом не говорится;
- в) не вправе, согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности».

Входит ли в обязанности аудитора неременная выдача клиенту безусловного положительного аудиторского заключения?

- а) да, согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности»;
- б) нет, это определяется результатом проверки;
- в) да, если это указано в тексте договора.

В ходе проведения аудиторской проверки аудитор обнаружил нарушения налогового законодательства. Обязан ли аудитор сообщать об этом налоговым органам:

- а) да;
- б) нет;
- в) да, если это указано в договоре.

Имеют ли право аудиторские фирмы заниматься какой-либо другой предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской?

- а) имеют, если это оговорено в уставе;
- б) да;
- в) нет.

На каком основании осуществляется оплата аудиторских услуг?

- а) на основании ставок, утвержденных Правительством РФ;
- б) на договоренности с клиентом на основании расценок, установленных аудиторской фирмой (аудитором);
- в) по договоренности с клиентом, но не выше ставок, утвержденных Правительством РФ.

Формы и методы проведения аудиторских проверок определяет:

- а) Министерство финансов РФ;
- б) аудиторская фирма;

в) они утверждены международными стандартами аудита.

Ситуационная задача:

Аудитор обсуждает со своим коллегой из другой аудиторской фирмы еще не опубликованный баланс и аудиторское заключение одного из клиентов.

Требуется:

1. Определить, нарушает ли он при этом обязательство сохранения тайны.
2. Определить, будет ли он нарушать обязательство тайны, при условии что он обсуждает баланс и аудиторское заключение предприятия – клиента данной аудиторской фирмы с коллегой – работником этой же аудиторской фирмы.

Ситуационная задача:

Проводя аудиторскую проверку, старший аудитор дал поручение своему помощнику сделать проверку соблюдения кассовой дисциплины организации-клиента. Помощник в ходе проверки нарушений не выявил, о чем сообщил старшему аудитору. Через 4 дня после этого было подготовлено аудиторское заключение.

Спустя три месяца данную организацию проверила налоговая инспекция и обнаружила ряд ошибок в соблюдении кассовой дисциплины, за которые были взысканы штрафные санкции.

Требуется:

Определить, что послужило причиной данной ситуации.

Ситуационная задача:

Сотрудник аудиторской фирмы проводит проверку годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности общества с ограниченной ответственностью. Этот аудитор является одним из учредителей данного общества.

Требуется:

Определить, правомерно ли проведение аудиторской проверки в соответствии с законодательством РФ.

Ситуационная задача:

Для получения кредита в банке организация-клиент обращается к своей аудиторской фирме с просьбой выступить в качестве поручителя.

Требуется:

Определить, как следует поступить в данной ситуации аудиторской фирме.

Ситуационная задача:

В ходе проведения аудиторской проверки ОАО «Магнат» аудитор выявил большую сумму дебиторской задолженности покупателей. Для выяснения причин неплатежей аудитор потребовал от руководства проверяемого предприятия сведения о покупателях и имеющиеся первичные документы.

Однако руководство отказало аудитору в предоставлении такого рода информации.

Требуется:

Обосновать действия аудитора в данной ситуации.

Ситуационная задача:

Коммерческий банк обратился к аудиторской фирме с просьбой о проведении аудиторской проверки. Однако аудиторская фирма имеет лицензию только на проведение общего аудита и среди ее сотрудников нет аттестованных специалистов по банковской деятельности.

Требуется:

Определить, может ли аудиторская фирма принять данное предложение.

Ситуационная задача:

Торговая фирма ТК «Веста» имеет сеть розничных магазинов. С целью упрощения работы бухгалтерии торговая фирма заключила договор с компьютерной фирмой НПО «Автоматика» на создание единой централизованной системы автоматизации бухгалтерского учета головного офиса в сети розничных магазинов. В связи с отсутствием в НПО «Автоматика» специалистов по бухгалтерскому учету руководство ТК «Веста» обратилось в аудиторскую фирму с просьбой совместно с компьютерной фирмой разработать регистры учета, базы данных и справочники бухгалтерской информации для завершения процесса автоматизации.

Требуется:

1. Определить, какие виды дополнительных услуг может оказать аудиторская компания торговой фирме ТК «Веста» в сложившейся ситуации.
2. Определить, может ли аудиторская компания в дальнейшем проводить аудиторские проверки торговой фирмы ТК «Веста».

Ситуационная задача:

ООО «Экспедитор» - крупная транспортная компания – открывает свои филиалы в нескольких регионах России. Однако у главного бухгалтера нет опыта работы с филиалами. Поэтому ООО «Экспедитор» обратилось в аудиторскую фирму с просьбой разработать возможную схему учета расчетов с филиалами и контролировать работу централизованной бухгалтерии в течение первого квартала.

Требуется:

1. Определить, какие виды сопутствующих услуг может оказать аудиторская фирма.
2. Определить, может ли аудиторская фирма в дальнейшем проводить аудиторские проверки в ООО «Экспедитор».

Профессиональная этика аудитора

В каких организационно-правовых формах могут создаваться аудиторские фирмы?

- а) только в форме открытых или закрытых акционерных обществ;
- б) любых, кроме закрытых акционерных обществ;
- в) любых, предусмотренных ГК РФ;
- г) любых, кроме открытых акционерных обществ.

Для государственной регистрации аудиторской фирмы доля аттестованных аудиторов в ее уставном капитале должна составлять:

- а) 100 %;
- б) не менее 51 %;
- в) не менее 80 %;
- г) данный показатель не имеет значения для регистрации.

Аудиторы независимы от:

- а) аудируемой организации;
- б) законодательных актов РФ;
- в) собственников и руководителей аудиторской организации, в которой они работают;
- г) ни от кого.

Ситуационная задача:

На производственном предприятии «Салют» производится аудиторская проверка. Один из аудиторов является близким другом директора проверяемого предприятия.

Требуется:

Определить возможные проблемы в области профессиональной этики.

Ситуационная задача:

При проведении аудиторской проверки годовой отчетности организации-клиента аудитор узнал о том, что его клиент собирается купить конкурирующее предприятие. Если данный факт станет известным, поднимется курс акций аудируемого предприятия. Аудитор при помощи посредника приобрел акции этого предприятия и таким образом получил высокий доход.

Требуется:

Определить, нарушает ли аудитор в данной ситуации свои профессиональные обязанности.

Стандарты аудиторской деятельности

Верно ли данное определение «аудиторские стандарты – это нормативные документы, регламентирующие единые требования к осуществлению и оформлению аудита и сопутствующих ему услуг, а также к оценке качества аудита, к порядку подготовки аудиторов и к оценке их квалификации»:

- а) да;

б) нет.

Для чего разрабатываются стандарты (правила) аудита?

а) для подготовки аудиторов и составления программ квалификационных экзаменов по разделу «Аудит» на право заниматься аудиторской деятельностью;

б) для поддержания определенного уровня качества аудита и надежности его результатов;

в) для доказательства качества проведения аудита в суде и определения меры ответственности аудитора.

Обязаны ли аудиторы строго выполнять требования международных стандартов?

а) да;

б) достаточно придерживаться их рекомендаций;

в) нет.

Каким стандартом аудитор должен отдавать предпочтение при проведении проверки?

а) международным;

б) российским;

в) никаким.

Существует ли связь между аудиторскими стандартами?

а) да;

б) нет.

Проводятся ли периодические изменения и редактирование аудиторских стандартов в соответствии с изменением ситуации на рынке аудиторских услуг?

а) да;

б) нет.

Организация подготовки аудиторской проверки

Как должна поступить аудиторская организация, если руководство проверяемого экономического субъекта отказывается подписать договор на оказание аудиторских услуг и письмо-обязательство?

а) начать работы, не обращая внимания на отказ;

б) отказаться от проведения работ;

в) обратиться в налоговую инспекцию.

В каком случае аудитор может потребовать у организации-клиента внести исправления в отчетность до передачи аудиторского заключения?

а) при выдаче безусловного положительного заключения;

б) при выявлении существенных нарушений законодательных и нормативных актов.

СЛОВАРЬ ОСНОВНЫХ ТЕРМИНОВ И ОБОЗНАЧЕНИЙ

АНАЛИЗ - метод исследования, заключающийся в рассмотрении отдельных сторон, свойств, составных частей предмета анализа. В аудите целью анализа бухгалтерской отчетности экономического субъекта является предоставление возможности аудитору на основе аудиторских процедур констатировать, является ли такая бухгалтерская отчетность достоверной во всех существенных отношениях.

АТТЕСТАЦИЯ в аудите - проверка квалификации физических лиц, изъявивших желание заниматься аудиторской деятельностью с выдачей кандидатам, успешно сдавшим необходимые квалификационные экзамены (прошедшим квалификационные испытания), документа - квалификационного аттестата аудитора установленного образца.

АУДИТ - предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов с целью установления достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

АУДИТ ВНЕШНИЙ - термин, который используется для того, чтобы провести разграничение между деятельностью внешнего аудитора (по тексту - АУДИТОРА) и внутреннего аудитора и разграничить внешний аудит (по тексту - АУДИТ) и внутренний аудит.

АУДИТ ВНУТРЕННИЙ - организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

АУДИТ НАЛОГОВЫЙ - выполнение аудиторской организацией специального аудиторского задания по рассмотрению бухгалтерских и налоговых отчетов экономического субъекта с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленных законодательством, порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды.

АУДИТОР - физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством, и аттестованное в установленном порядке на право осуществления аудиторской деятельности. Аудиторы могут заниматься аудиторской деятельностью самостоятельно, т.е. как физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели), либо в качестве штатного работника аудиторской организации, а также в

качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора.

АУДИТ ПЕРВИЧНЫЙ - аудит бухгалтерской отчетности экономического субъекта, если он впервые подлежит аудиту или прошел предыдущую аудиторскую проверку у иной аудиторской организации.

ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ

- 1) в широком смысле: способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности;
- 2) в узком смысле: перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью на основе их изучения сделать вывод обо всей проверяемой совокупности.

ДАННЫЕ НЕБУХГАЛТЕРСКИЕ в аудите - данные, характеризующие состояние подлежащего аудиту экономического субъекта, но не входящие в состав его бухгалтерской отчетности. Эти данные используются при выполнении некоторых аналитических процедур.

ДАТА ПОДПИСАНИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ АУДИТОРА - дата, проставленная на аудиторском заключении при его подписании, после которой прекращаются все исследования информационных материалов, связанных с аудитом, по истечении которой в аудиторское заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с проверяемым экономическим субъектом.

ДАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ - день фактической передачи бухгалтерской отчетности экономического субъекта ее пользователям по принадлежности или дата отправления, обозначенная на штампе почтовой организации. Для целей правил (стандартов) аудиторской деятельности под датой представления бухгалтерской отчетности пользователям понимается наиболее ранняя из следующих четырех возможных дат:

- а) дата передачи бухгалтерской отчетности учредителям, участникам, участникам юридического лица в соответствии с учредительными документами;
- б) дата передачи бухгалтерской отчетности территориальным органам статистики по месту регистрации экономического субъекта;
- в) дата передачи бухгалтерской отчетности в другие адреса в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- г) дата опубликования бухгалтерской отчетности.

ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРА ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ИСКАЖЕНИЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ - действия, предпринимаемые аудитором для формирования обоснованного мнения о наличии, либо отсутствии искажений бухгалтерской отчетности.

ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ

- 1) с точки зрения Временных правил аудиторской деятельности в Российской Федерации - понятие, тождественное аудиту;
- 2) с точки зрения правил (стандартов) аудиторской деятельности и опыта работы аудиторов в последующие годы - более широкое понятие, определяющее деятельность аудиторов, включающее как собственно аудит (аудиторскую проверку с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности), так и сопутствующие аудиту услуги.

ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ АУДИТОРА - один из принципов аудита, заключающийся в обязательности оказания аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей. Принцип добросовестности подразумевает усердное и ответственное отношение аудитора к своей работе, но не должен трактоваться как гарантия безошибочности в аудиторской деятельности.

ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ - информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. Аудиторские доказательства представляют собой документальные источники данных, документацию бухгалтерского учета, заключения экспертов, а также сведения из других источников.

ДОКУМЕНТАЦИЯ РАБОЧАЯ АУДИТА - совокупность материальных носителей информации, которая составляется самим аудитором, сотрудниками проверяемого экономического субъекта и третьими лицами по запросу аудитора до начала, в ходе и по завершении аудиторской проверки и должна содержать сведения, необходимые для подготовки достоверного отчета и заключения аудитора, а также для возможности текущего и последующего контроля качества аудита. Требования к форме и содержанию такой документации должны отвечать положениям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности.

ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ - такая степень точности данных бухгалтерской отчетности, которая позволяет компетентному пользователю делать на ее основе правильные выводы о результатах деятельности экономических субъектов и принимать основанные на этих выводах решения. Мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать оценку аудиторской организацией соответствия этой отчетности во всех существенных отношениях нормативным актам, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА - документ, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным нормативными актами, действующими в Российской Федерации, имеющий юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов, предназначенный для любых пользователей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Форма и содержание заключения аудитора должны отвечать положениям действующих нормативных актов и соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА БЕЗУСЛОВНО ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ - заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор приходит к мнению, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта с учетом всех существенных обстоятельств достоверно отражает его финансовое положение, а совершенные им финансовые и хозяйственные операции в основном соответствуют нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА МОДИФИЦИРОВАННОЕ - заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор считает, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта содержит существенные искажения и может ввести в заблуждение

пользователя бухгалтерской отчетности и/или в случае, если в ходе аудиторской проверки аудитором были отмечены существенные отклонения порядка ведения бухгалтерского учета от предусмотренного нормативными актами, действующими в Российской Федерации, и при этом аудитор считает, что по итогам аудита не может быть составлено условно положительное заключение аудитора.

ЛИЦЕНЗИРОВАНИЕ в аудите - мероприятия, связанные с выдачей лицензий, переоформлением документов, подтверждающих наличие лицензий, приостановлением и аннулированием лицензий и надзором лицензирующих органов за соблюдением аудиторскими организациями при осуществлении аудиторской деятельности соответствующих лицензионных требований и условий.

ЛИЦЕНЗИЯ в аудите - разрешение (право) на осуществления аудита при обязательном соблюдении лицензионных требований и условий, выданное лицензирующим органом аудиторской организации.

МОШЕННИЧЕСТВО - преступление в сфере экономики, направленное против собственности, представляющее собой хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием.

Мошенничество в бухгалтерском учете - умышленное действие или бездействие, направленное на искажение бухгалтерской отчетности. В том случае, если должностные лица экономического субъекта с корыстными целями совершили обман или злоупотребление доверием пользователей бухгалтерской отчетности, но вина не доказана в судебном порядке, аудитор, обнаружив это, следует указать на существование преднамеренного искажения бухгалтерской отчетности.

НЕЗАВИСИМОСТЬ АУДИТОРА - один из принципов аудита, заключающийся в обязательности отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающей отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает.

Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии определения того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативной базой аудиторской деятельности, а также этическим кодексом аудиторов (профессиональных бухгалтеров).

ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ - представляет собой оценку аудитором (аудиторской организацией) количества и глубины проведения аудиторских процедур, затрат времени, количества и состава специалистов, которые требуются для проведения полноценной аудиторской проверки и подготовки обоснованного заключения аудитора. Объем аудиторской проверки определяется аудитором (аудиторской организацией) самостоятельно, с учетом получения знания деятельности экономического субъекта, прогнозирования масштаба предстоящих работ и сопутствующих аудиту услуг, предусмотренных договором с экономическим субъектом в дополнение к аудиту.

ОБЪЕМ ВЫБОРКИ в аудите - количество единиц, отбираемых аудитором из проверяемой совокупности.

ОТКАЗ ОТ СОСТАВЛЕНИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ АУДИТОРА - выражаемое в письменном виде, по форме, определенной правилами (стандартами) аудиторской деятельности, мнение аудитора о том, что влияние ограничения объема аудита является настолько существенным, что аудитор не в состоянии получить аудиторские доказательства, достаточные для

подготовки безусловного заключения аудитора, отрицательного заключения или условно положительного заключения, а также в том случае, если в ходе аудита возникли обстоятельства, нарушающие принцип независимости аудитора.

ОТЧЕТ АУДИТОРА - то же, что ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА ПИСЬМЕННАЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА.

ОШИБКА ВЫБОРКИ ДОПУСТИМАЯ в аудите - максимальное значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, обнаруженной аудитором в ходе аудиторской выборки, в пределах которой аудитор все еще может сделать вывод о достоверности в целом данных, подлежащих проверке в ходе этой выборки.

ПИСЬМО-ОБЯЗАТЕЛЬСТВО АУДИТОРА - документ, регламентирующий обязательства и ответственность экономического субъекта - клиента и аудитора (аудиторской организации) на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.

ПЛАН АУДИТА ОБЩИЙ - логическое описание предполагаемого объема и характера проведения аудита, особенностей экономического субъекта и специфики предполагаемой аудиторской проверки и используемых в процессе аудита методов и технических приемов.

ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА - один из обязательных этапов аудита, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, составления общего плана аудита, разработки аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур.

ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ - нормативные документы, регламентирующие единые требования к осуществлению и оформлению аудита и сопутствующих ему услуг, а также к оценке качества аудита, к порядку подготовки аудиторов и к оценке их квалификации.

ПРЕДСТАВИТЕЛЬНОСТЬ ВЫБОРКИ в аудите - свойство некоторой аудиторской выборки дать возможность аудитору сделать на ее основании правильные выводы о свойствах всей проверяемой совокупности. Аудиторская выборка, не отвечающая этому свойству, называется непредставительной.

ПРИНЦИПЫ АУДИТА ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ - требования и положения, которыми обязан руководствоваться аудитор в ходе осуществления аудиторской деятельности и которые включают:

- а) независимость;
- б) честность;
- в) объективность;
- г) профессиональную компетентность;
- д) добросовестность;
- е) конфиденциальность;
- ж) профессиональное поведение;
- з) выполнение правил (стандартов) аудиторской деятельности.

ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ - мероприятие, заключающееся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения экономического субъекта, подлежащего аудиту, и имеющее своим результатом выражение мнения аудитора о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности этого экономического субъекта.

ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ ИНИЦИАТИВНАЯ

Инициативный аудит может проводиться в любое время и в тех объемах, которые будут установлены соглашением органа управления экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, либо физического лица, занимающегося предпринимательской деятельностью (инициаторов аудита), с аудиторской организацией.

ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ ОБЯЗАТЕЛЬНАЯ

Обязательный аудит осуществляется в отношении отдельных экономических субъектов, критерии которых и сроки проведения аудита в которых непосредственно устанавливаются государственными правовыми актами и/или международными договорами Российской Федерации. В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации к обязательным аудиторским проверкам относят в том числе проверки по поручению государственных органов, определенных этими правилами.

ПРОГРАММА АУДИТА - совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнителей.

РЕПРЕЗЕНТАТИВНОСТЬ ВЫБОРКИ - то же, что **ПРЕДСТАВИТЕЛЬНОСТЬ ВЫБОРКИ**.

РИСК АУДИТОРСКИЙ - субъективно определяемая аудитором вероятность признать по итогам аудиторской проверки, что бухгалтерская отчетность может содержать невыявленные существенные искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Аудиторский риск включает в себя три компонента:

- а) внутрихозяйственный риск;
- б) риск системы внутреннего контроля;
- в) риск необнаружения ошибок и искажений бухгалтерской отчетности.

СОВОКУПНОСТЬ ГЕНЕРАЛЬНАЯ - то же, что **СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ**.

СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ в аудите - совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов документации бухгалтерского учета или объектов проверки; аналог используемого в математической статистике и ее приложениях понятия «генеральная совокупность». При тестировании системы внутреннего контроля - различные документы, позволяющие подтвердить существование внутреннего контроля, при тестировании счетов - записи или документы, служащие обоснованием сальдо или оборотов по счетам.

СУЩЕСТВЕННОСТЬ

Существенными в аудите признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Для определения уровня существенности при планировании и проведении аудита аудиторская организация должна основываться на внутрифирменных стандартах, если нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации, не устанавливают более жесткие требования. Использование принципа существенности при составлении аудиторского заключения означает, что в нем изложены все существенные обстоятельства, обнаруженные при проведении аудита; никакие иные существенные обстоятельства не были обнаружены аудиторской организацией при проведении аудита.

ТЕСТ СКВОЗНОЙ - один из способов получения аудиторских доказательств, заключающийся в отслеживании отражения конкретных фактов хозяйственной жизни в документации бухгалтерского учета.

ТЕСТ СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ - разновидность аудиторской процедуры, заключающаяся в проверке работоспособности и надежности конкретного средства контроля.

УРОВЕНЬ СУЩЕСТВЕННОСТИ - предельное значение искажения бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности перестает быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения; количественная характеристика существенности.

ЦЕЛЬ АУДИТА

Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

ЭКСПЕРТ в аудите - не состоящий в штате аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и/или опыт в определенной области, либо по определенному вопросу, отличных от бухгалтерского учета и аудита, и дающий по соглашению с аудиторской организацией заключение (как правило, письменное) по такому вопросу. В качестве эксперта аудиторская организация может привлечь для оказания услуг специализированную организацию, являющуюся юридическим лицом.

П Р И Л О Ж Е Н И Е

«Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности

Адресат.

Аудитор.

Наименование: общество с ограниченной ответственностью «ХХХ».

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо.

Наименование: открытое акционерное общество «УУУ».

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации «УУУ» за период с 1 января по 31 декабря 20(ХХ) г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации «УУУ» состоит из:

Бухгалтерского баланса;

Отчета о прибылях;

Приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;

Пояснительной записки.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации «УУУ». Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;

Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

Внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);

Правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

Нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке

финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации «УУУ» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(XX) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20 (XX) включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (и/или указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности).

«XX» месяц 20 (XX) г.

Руководитель (или иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (ФИО, подпись, номер, тип квалификационного аттестата и срок его действия).

Печать аудитора».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Закон РФ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г., №307-ФЗ.
2. Аветисян А. С. Аудит в схемах – М.: Проспект, 2016. - 96 с.
3. Аветисян А. С. Практикум по основам аудита – М.: Проспект, 2016. - 128 с.
4. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Дело и сервис, 2007.
5. Гуляева А.Ф. Введение в специальность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»: учеб.-справоч. пособие. – М.: Флинта, 2018. - 102 с.
6. Егорова С.К., Денисова К.Я. Основы бухгалтерского учета и аудита в сфере сервиса. – М.: Юрист, 2000.
7. Звездин А.Л., Мельник Н.В., Пантелеев А.С. Ревизия и контроль. – М.: Кнорус, 2009.
8. Касьянова С.А. Аудит. – М.: Вузовский учебник, 2019. - 196 с.
9. Кеворкова Ж. А. Аудит (схемы, таблицы, комментарии) – М.: Проспект, 2015. - 232 с.
10. Контроль и аудит в финансово-бюджетной сфере / Сборник Межвузовской конференции научных работ студентов, магистров, аспирантов и профессорско-преподавательского состава по итогам научно-практической конференции «Проблемы контроля и аудита в финансово-бюдж. – М.: Научный консультант, 2017. - 240 с.
11. Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие. – Кнорус, 2008.
12. Овсийчук М.Ф. Аудит. Организация. Методика проведения. – М.: 2007.
13. Терехов А.А. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 2000.
14. Парушина Н.В. Аудит: практикум – М.: Форму, 2019. – 286 с.
15. Финансовый контроль: учебник для вузов/ под ред. Н.А.Сафронова – М.: Юристъ, 2008.
16. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебное пособие. – М.: 2008.
17. Штефан М.А. Аудит в 2 ч. учебник и практикум для вузов - 3-е изд., Перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2020. - 411 с.
18. Чекин В.Д. Курс лекций по аудиту. – М.: 2008.