**Содержание**

Введение

Глава 1. Аудит - независимый контроль

1.1 Возникновение аудита

1.2 Система нормативного регулирования аудита

1.3 Аудиторская организация

1.4 Требования, предъявляемые к аудитору

1.4.1 Аттестация

1.4.2 Права и обязанности аудиторов

1.4.3 Правила поведения аудиторов в России и основные принципы аудита

1.5 Документирование аудиторских проверок

Глава 2. Обязательный аудит

2.1 Характеристика обязательного аудита

2.2 Кто проводит обязательный аудит

2.3 Подготовка к обязательному аудиту

2.4 Состав бухгалтерской отчетности организации, подлежащей обязательному аудиту

2.5 Учет расходов на обязательный аудит

2.6 Ответственность за непроведение обязательного аудита

Глава 3. Инициативный аудит

3.1 Характеристика инициативного аудита

3.2 Цели и задачи инициативного аудита

3.3 Виды инициативных аудиторских проверок

Глава 4. Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности ОАО «Полистрой» за 2008 год.

Заключение

Список литературы

**Введение**

В России аудиторская деятельность и профессия аудитора в их современном виде появились сравнительно недавно в связи с экономическими преобразованиями в стране. Актуальность аудита неоспорима, особенно в условиях мирового финансового кризиса. Изучение исторических и научных основ аудита позволяет осознать его широкую применяемость в настоящем времени по всему миру, понять заинтересованность мировых предприятий и просто лидеров в необходимости и социальной полезности аудита и аудиторской деятельности. Бизнес растет и развивается. Спрос на услуги аудита достаточно высок, что позволяет всесторонне развивать этот вид деятельности.

В достоверной информации о финансовом состоянии предприятия в рыночной экономике заинтересованы многие ее пользователи: как внутренние (учредители, акционеры, администрация, работники предприятия), так и внешние (поставщики, покупатели, кредиторы, страхователи, государственные органы, потенциальные инвесторы и др.). Однако их интересы не всегда совпадают, поэтому существует объективная потребность в независимой оценке финансовой информации специалистами, имеющими соответствующую подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания подобного рода услуг, т.е. аудиторами. Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятий и соблюдение ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения. Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия принятия экономических решений.

Аудитор является помощником в устранении имеющихся недостатков, а не судьей, изобличающим персонал предприятия. Аудитор защищает имущественные интересы собственников. Он вдумчиво, доброжелательно знакомится с положением дел у клиента, выявляет пробелы и уязвимые места в финансовой деятельности, в организации учета и отчетности и дает рекомендации, как улучшить учет и устранить те недостатки и ошибки, которые в будущем могут обернуться крупными неприятностями. В своей деятельности аудитор руководствуется законодательством и собственной выгодой, что в условиях конкуренции способствует качественному проведению проверок.

Целью дипломной работы является отражение необходимости аудиторской деятельности в условиях рыночной экономики и выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

При реализации поставленной цели решаются следующие задачи:

- раскрыть значение аудита, как независимого контроля в условиях рыночной экономики;

- исследовать основы аудиторской деятельности, ее существенные и более важные характерные особенности, нормативное регулирование, правовые и организационные принципы, а также ее место в системе финансового контроля;

- рассмотреть этапы аудиторской проверки – от подготовительного до подготовки аудиторского заключения;

- выявить на практике на примере конкретного предприятия методику аудиторского заключения;

**Глава 1. Аудит - независимый контроль**

**1.1 Возникновение аудита**

В Древнем Египте (около 2600 г. до н.э.) существовали специалисты, которые совмещали функции учета, управления и контроля, то есть, по сути выполняли ряд действий, часть из которых сейчас называется аудитом. В Римской империи (с VII века до н.э.) контрольные функции осуществлялись кураторами, прокураторами, квесторами. Городские квесторы заведовали казной, провинциальные — финансовым управлением провинции. После падения Римской империи аудит получил широкое распространение в Италии. Купцы Флоренции и Венеции использовали труд аудиторов для проверки платежеспособности капитанов торговых судов. В это время прааудит имел строго целевое направление: предотвращение ошибок.

Слово "аудит" происходит от латинского "audio", которое можно перевести: "он слышит", "слушатель".

Современный аудит насчитывает более 160 лет. Впервые в 1844 г. в Англии были приняты законы, которыми на администрацию акционерных компаний была возложена обязанность не реже одного раза в год приглашать специально подготовленного человека для проверки соблюдения руководством интересов собственников.

Это было вызвано частыми банкротствами предприятий, недобросовестностью администрации. Акционеры хотели убедиться в отсутствии обмана, достоверности финансовой отчетности.

В 1862 г. в Великобритании был принят закон, который «уже в обязательном порядке предписывал проводить ежегодную проверку счетов британских компаний специалистами по бухгалтерскому учету и финансовому контролю» [14 , 18].

В развитых капиталистических странах процесс концентрации производства и капитала вызвал необходимость принятия аналогичных законов. Так, в 1867 г. был принят закон во Франции, в 1931 г. - в Германии, в 1937 г. - в США.

Первоначально цель аудита заключалась в проверке документации, подтверждающей записи денежных операций, и правильной группировке этих операций в финансовой отчетности. Это был подтверждающий аудит.

Постепенно цель аудита изменялась, все большее внимание стали уделять системе внутреннего контроля в организациях. При налаженном внутреннем контроле уменьшается возможность ошибок на первоначальной стадии оформления и регистрации хозяйственных операций и, соответственно, снижается вероятность искажения финансовой отчетности. Также аудиторы стали заниматься консультационной деятельностью, на которую зачастую требовалось больше времени, чем непосредственно на аудиторские проверки. Такой аудит называется системно-ориентированным.

Следующий этап развития аудита связан с усложнением бухгалтерского учета и увеличением объема информации, подлежащей проверке в заданные сроки. Это привело к необходимости применять выборочные проверки, что явилось основанием для вынужденного допущения риска аудиторской ошибки. Параметры выборочной проверки устанавливались исходя из разных факторов, одним из которых был профессиональный опыт аудитора.

Таким образом, в начальный период становления аудита главными требованиями к аудитору были честность и независимость. Постепенно все больше требований стало предъявляться к профессиональной подготовке аудитора.

Со временем аудиторская деятельность стала включать в себя и оказание других услуг - проверка бухгалтерской отчетности, финансовый анализ, консультации. Кроме этого, если на заре своего развития аудит оказывался отдельными профессиональными аудиторами, то впоследствии стали образовываться специализированные фирмы, от небольших, имеющих десяток работников, до транснациональных гигантов с численностью в несколько тысяч человек.

Историю аудита в России можно связать с указом Петра I. Этим указом было введено звание аудитора, деятельность которого совмещала в себе выполнение некоторых обязанностей секретаря, делопроизводителя и прокурора.

«Впоследствии были предприняты три попытки организации института аудита: в 1886, 1909 и 1924 годах.

В 1886 году от министра финансов поступило предложение об образовании комиссии по разработке проекта положения об Институте бухгалтеров и присяжных счетоводов. Но это предложение не было реализовано.

В 1909 году на Всероссийском съезде бухгалтеров была предпринята еще одна попытка создания института. Но из-за разногласий участников съезда она опять закончилась неудачей.

С 1924 по 1928 года действовал Институт государственных бухгалтеров-экспертов, который был создан в связи с зарождающимися в государстве рыночными отношениями. А при установлении административно-командного управления деятельность института прекратилась»[10; 6].

В современной России начало аудиторской деятельности можно датировать подписанием Президентом РФ Указа от 22 декабря 1993 г. N 2263 "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации". Данным Указом были утверждены Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации (Временные правила). Впоследствии Указ от 22 декабря 1993 г. N 2263 утратил силу в связи с принятием Федерального закона от 7 августа 2001 г. N 119-ФЗ "Об аудиторской деятельности".

Таким образом, за всю историю развития аудита его основной целью всегда признавалось установление достоверности представленной отчетности.

**1.2 Система нормативного регулирования аудита**

Профессия аудитора декларирует независимость от кого-либо при выражении мнения в своей профессиональной деятельности.

Для обеспечения этой независимости требуется система регулирования аудиторской деятельности. Подходы к регулированию аудиторской деятельности в мировой практике различны. Выделяют два основных направления: государственное регулирование (со стороны государственных органов) и саморегулирование (со стороны общественных аудиторских организаций).

В России система регулирования пока находится в процессе становления, в данный момент преобладает государственное регулирование, но в процессе реформирования появляется все больше элементов саморегулирования.

Необходимость государственного регулирования аудита вызвана важностью аудиторской деятельности для государства и общества в целом, поскольку пользователями информации о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности того или иного экономического субъекта является широкий круг лиц - юридические и физические лица, органы государственной власти и управления, органы местного самоуправления и органы суда и др.

Воздействие государства на рыночные отношения имеет значение и тогда, когда на аудиторском рынке уже действует достаточное количество профессиональных субъектов: государством обеспечивается необходимый баланс между публичным интересом и интересами частных предпринимателей (аудиторов).

Государственное регулирование выражается в принятии федеральными органами государственной власти законодательных актов, устанавливающих правовые основы аудиторской деятельности, в осуществлении уполномоченным федеральным исполнительным органом функций по изданию подзаконных нормативных актов, регулирующих отношения по поводу осуществления аудита, организации разработки федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, организации системы аттестации, обучения, повышения квалификации аудиторов, лицензирования аудиторской деятельности, надзора за деятельностью аудиторов и др.

Действующая в России система нормативного регулирования аудиторской деятельностивключает четыре основных уровня:

Первый уровень - Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" № 119-ФЗ от 07.07.01. Закон об аудиторской деятельности в России относится к основным законодательным актам. Этот Закон определяет место аудита в финансово - хозяйственной деятельности в качестве ее необходимого равноправного элемента.

Второй уровень - национальные стандарты, определяющие нормы аудита, общие для всех субъектов финансово-хозяйственной деятельности и рекомендованные Комитетом международной аудиторской практики Международной федерации бухгалтеров. Разработка национальных стандартов способствует интеграции отечественного аудита в систему международных отношений и обеспечит признание российских аудиторских фирм для пользователей отчетности на международном уровне.

Третий уровень - внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права.

Четвертый уровень - внутрифирменные стандарты аудита, которые разрабатывают и применяют аудиторские фирмы. Такие документы, как правило, содержат собственные методики аудита, позволяющие снижать аудиторский риск и экономить время. Внутрифирменные стандарты являются коммерческой тайной и интеллектуальной собственностью фирмы.

Таблица 1

Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Уровни регулирования | Виды и наименования нормативных документов | Область регулирования | Степень разработанности |
| I | Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" N 119-ФЗ  от 07.08.2001 | Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе | Закон принят |
| II | Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности | Определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов, устанавливают нормы аудита, обязательные для всех субъектов рынка аудиторских услуг | Федеральные стандарты разрабатываются (вместо них пока действуют 38 российских правил (стандартов)) |
| Законодательные и подзаконные нормативные акты | Разрабатываются и приводятся в соответствие с ФЗ нормативные документы в области аттестации аудиторской деятельности |
| III | Правила (стандарты) аудиторских аккредитованных профессиональных объединений | Регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне объединений, министерств и ведомств | Разрабатываются аккредитованным и аудиторскими объединениями |
| Министерствами и ведомствами принят ряд документов по специфическим видам аудита |
| IV | Внутрифирменные аудиторские стандарты | Используются аудиторами при проведении аудита и сопутствующих аудиту услуг | Разрабатываются аудиторскими организациями |

**1.3 Аудиторская организация**

Аудиторская организация - это коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги, создаваемая в любой организационно-правовой форме, кроме открытого акционерного общества.

1. Аудиторская организация как коммерческая организация, зарегистрированная в установленном законом порядке, самостоятельно осуществляет на свой риск деятельность, направленную на систематическое получение прибыли. Она создается в одной из организационно-правовых форм, не запрещенных для нее законом.

2. Аудиторская организация оказывает специальный вид услуг - проводит аудиторские проверки, осуществляет сопутствующие аудиту услуги такие, как восстановление и ведение бухгалтерского учета, бухгалтерское, налоговое, правовое, управленческое консультирование и др.

При этом проведение обязательного аудита - исключительная деятельность аудиторской организации, которую не вправе осуществлять индивидуальные аудиторы и какие-либо иные лица.

3. Аудиторская организация обладает специальной правоспособностью - может осуществлять деятельность, соответствующую цели создания, предусмотренную в ее учредительных документах, и не должна выходить за пределы уставной деятельности. «Сделки аудиторской организации, выходящие за пределы ее правоспособности, недействительны. Нарушение данного правила является основанием для ликвидации аудиторской организации» [6; ст. 173]

4. Аудиторская организация проводит свою деятельность после получения лицензии на условиях и в порядке, предусмотренных законом.

5. В отношении аудиторской организации установлены следующие требования:

- количество аудиторов, состоящих в штате аудиторской организации, не должно быть менее пяти;

- не менее 50% аудиторов, состоящих в штате аудиторской организации, должны быть гражданами Российской Федерации, постоянно проживающими на территории Российской Федерации;

- если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин, не менее 75% аудиторов, состоящих в штате аудиторской организации, должны быть гражданами Российской Федерации.

Для аудиторских организаций допустимы следующие организационно-правовые формы коммерческих организаций:

хозяйственное товарищество (полное товарищество, товарищество на вере);

хозяйственное общество (общество с ограниченной или дополнительной ответственностью, закрытое акционерное общество);

производственный кооператив;

государственное или муниципальное унитарное предприятие.

Аудит как особый вид предпринимательства может осуществляться организациями, создаваемыми и действующими в организационно-правовых формах, предусмотренных для коммерческих организаций. Некоммерческие организации не имеют в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли и не распределяют полученную прибыль между их участниками. Законом некоммерческим организациям предоставлено право осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствует этим целям.

Право выбора организационно-правовой формы для аудиторской организации предоставляется ее учредителям. Практика показывает, что аудиторские организации создаются преимущественно в форме закрытого акционерного общества и общества с ограниченной ответственностью, поскольку данные организационно-правовые формы юридических лиц в наибольшей степени приспособлены к условиям рыночной экономики.

Аудиторская организация обладает организационным единством. Порядок управления аудиторской организацией определяется в ее уставе или в учредительном договоре. В структуру аудиторской организации входят службы внутренней компетенции (бухгалтерия, юридическая служба, служба безопасности и др.), а также отделы, связанные с осуществлением отдельных видов аудита (отделы общего аудита, банковского аудита, страхового аудита, аудита инвестиционных фондов, отдел сопутствующих аудиту услуг, отдел разработки внутренних стандартов). Деятельность подразделений аудиторской организации осуществляется на основании внутренних документов. Аудиторская организация может иметь особые подразделения, расположенные вне места ее нахождения – филиалы и представительства.

**1.4 Требования, предъявляемые к аудитору**

**1.4.1 Аттестация**

Аудиторская деятельность подразумевает высокую профессиональную компетенцию специалистов-аудиторов. Для достижения заявленного уровня предусмотрена аттестация на право осуществления аудиторской деятельности.

Аттестация - проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью. Аттестация осуществляется в форме квалификационного экзамена. Лицам, успешно сдавшим квалификационный экзамен, выдается квалификационный аттестат аудитора. Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия.

Законом предусмотрены требованиями к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора:

высшее экономическое и (или) юридическое образование;

наличие стажа работы по экономической или юридической специальности не менее 3 лет.

По итогам аттестации выдаются квалификационные аттестаты аудиторов.

Каждый аудитор, имеющий квалификационный аттестат, обязан в течение каждого календарного года, начиная с года следующего за годом получения аттестата, проходить обучение по программам повышения квалификации.

Аудитор не будет нести полной ответственности за проведение аудита (подписание аудиторского заключения) до тех пор, пока он не получит как минимум два года опыта работы непосредственно в аудите после получения аттестата аудитора.

Квалификационный аттестат аудитора может быть аннулирован. Законом установлен ряд случаев прекращения действия аттестата:

установлен факт получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов (приговор суда, предусматривающий в наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью течение определенного срока);

аудитор в течение двух календарных лет подряд не осуществлял аудиторскую деятельность;

аудитор не повышает квалификацию ежегодно;

установлен факт систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований, установленных законодательством РФ или федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

установлен факт подписания аудитором аудиторского заключения без проведения аудиторской проверки.

Решение об аннулировании квалификационного аттестата аудитора принимается Министерством финансов РФ.

Лицо, квалификационный аттестат которого аннулирован, вправе обжаловать решение уполномоченного федерального органа, в суде в течение 3 месяцев со дня получения решения об аннулировании аттестата.

В каждой аудиторской компании должны существовать процедуры, обеспечивающие контроль над необходимым объемом знаний и практического опыта аудиторов для выполнения ими своих обязанностей.

**1.4.2 Права и обязанности аудиторов**

Аудиторская деятельность является деятельностью предпринимательской и регулируется гражданским законодательством. Основные документы, определяющие права и обязанности аудиторов:

- Гражданский кодекс РФ;

- Закон «Об аудиторской деятельности»;

- Договоры с конкретными организациями, которые аудитор (аудиторская фирма) заключает с проверяемыми субъектами.

Аудитор имеет право:

Самостоятельно определять формы и методы проведения аудита.

Проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации.

Получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и письменной формах по возникшим в ходе аудиторской проверки вопросам.

Отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в аудиторском заключении (непредставления аудируемым лицом всей необходимой документации; выявления в ходе аудиторской проверки обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица).

Осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

Аудитор имеет следующие обязанности:

Осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации и Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».

Предоставлять по требованию аудируемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства РФ, касающихся проведения аудиторской проверки, а также о нормативных актах РФ, на которых основываются замечания и выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора.

В срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, передать аудиторское заключение аудируемому лицу и (или) лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг.

Обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, не разглашать их содержание без согласия аудируемого лица и (или) лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

Исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

**1.4.3 Правила поведения аудиторов в России и основные принципы аудита**

Аудиторы играют в обществе важную роль. Инвесторы, кредиторы, работодатели и другие члены делового сообщества, а также Правительство и общественность в целом полагаются на аудиторов в вопросах получения компетентных рекомендаций по различным вопросам финансового учета и отчетности, финансового менеджмента, права и налогообложения. Отношение и поведение аудиторов в процессе предоставления таких услуг влияют на экономическое благосостояние общества и государства.

Основной целью аудиторской профессии является деятельность специалистов на самом высоком профессиональном уровне, обеспечивающем качественное выполнение заданий и удовлетворение общественных интересов. Достижение этой цели требует соблюдения четырех основных требований:

Достоверность. В целом общество испытывает потребность в достоверной информации и информационных системах;

профессионализм. Аудируемые организации, работодатели и другие заинтересованные лица испытывают потребность в специалистах, являющихся профессионалами в сфере аудита;

качество услуг. Необходима уверенность в том, что все услуги, предоставленные аудитором, соответствуют высшим стандартам качества;

уверенность. Лицам, пользующимся услугами аудиторов, необходима уверенность в том, что услуги оказываются в соответствии с регулирующими их профессиональными этическими нормами.

Для достижения профессиональных целей аудитор обязан соблюдать ряд исходных условий и фундаментальных принципов. Такими фундаментальными принципами являются:

честность. При предоставлении профессиональных услуг аудитор должен действовать открыто и честно;

независимость. При предоставлении профессиональных услуг аудитор должен быть независимым от аудируемых лиц и от третьих лиц;

объективность. Аудитор должен быть справедливым, на его объективность не должны влиять ни предубеждения, ни пристрастия, ни конфликт интересов, ни другие лица, ни иные факторы;

профессиональная компетентность и должная тщательность. Аудитор предоставляет профессиональные услуги с должной тщательностью, компетентностью и старанием. В его обязанности входит постоянное поддержание профессиональных знаний и навыков на высоком уровне с тем, чтобы аудируемые организации или работодатели могли пользоваться преимуществами компетентных профессиональных услуг, основанных на новейших разработках в области практики, законодательства и технологий;

конфиденциальность. Аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации, полученной в процессе предоставления профессиональных услуг, и не должен использовать или раскрывать такую информацию без надлежащих и конкретных на то полномочий, за исключением случаев, когда раскрытие такой информации продиктовано его профессиональными или юридическими правами или обязанностями;

профессиональное поведение. Аудитор должен действовать таким образом, чтобы это соответствовало хорошей репутации профессии, и должен воздерживаться от какого-либо поведения, которое бы могло ее дискредитировать;

регламентирующие документы. Аудитор обязан выполнять профессиональные услуги в соответствии с применимыми профессиональными правилами (стандартами). Аудитор обязан тщательно и квалифицированно выполнять указания аудируемой организации или работодателя в той мере, какой они соответствуют требованиям честности, объективности и независимости.

**1.5 Документирование аудиторских проверок**

Документирование аудита позволяет анализировать действия аудиторов и, следовательно, организовать как внутрифирменный, так и внешний контроль качества их работы. Кроме того, на основе рабочей документации аудиторская организация может отстаивать свои интересы в суде в случае претензий клиентов по поводу низкого качества проведенного аудита.

Аудиторские организации должны разработать конкретную методику документирования процесса проведения аудиторской проверки во внутрифирменных стандартах.

Основные этапы аудиторской проверки:

преддоговорная работа;

назначение руководителя проверки;

планирование аудиторской проверки;

утверждение состава рабочей группы;

проведение аудиторской проверки с оформлением рабочих документов аудитора в соответствии с внутрифирменными стандартами;

формирование отчета по результатам аудиторской проверки и его согласование с аудируемым лицом;

подготовка и утверждение аудиторского заключения;

внутрифирменный контроль формирования "Дела клиента", аудиторского заключения и Отчета по результатам аудиторской проверки;

архивирование документов аудиторской проверки.

До заключения договора о проведении аудита аудиторская организация должна согласовать с клиентом основные организационные вопросы, связанные с проведением проверки. Этот этап аудиторской работы осуществляется чаще всего в офисе клиента и включает принятие решения о согласии начать или продолжить аудит для клиента, установление причин, по которым клиент обосновывает свой заказ на аудит, подбор персонала для проведения аудиторской проверки и составление договора.

Преддоговорная работа ведется руководителем организации и/или лицами, уполномоченными на осуществление указанных действий руководителем организации, квалификация, знания и опыт которых позволяют качественно выполнить данное поручение.

В ходе преддоговорной работы всю переписку с аудируемым лицом необходимо оформлять на фирменных бланках аудиторской организации и регистрировать в журнале регистрации исходящих документов, входящие документы от аудируемого лица - в журнале входящих документов; устные переговоры с клиентом оформляются протоколом.

На преддоговорном этапе знакомства с заказчиком аудиторской организации целесообразно выяснить ряд вопросов, которые могут оказать влияние на результаты аудита. К числу основных процедур предварительного ознакомления аудитора с деятельностью клиента относятся следующие:

формулирование цели проверки у данного клиента и возможного использования ее результатов;

установление отраслевых особенностей и специфики деятельности клиента, его организационно-управленческого устройства, наличия дочерних предприятий и филиалов на основе ознакомления с учредительными и другими внутренними документами;

выяснение стиля руководства, квалификации учетного персонала путем личных бесед;

предварительный анализ условий производства, уровня обеспечения сохранности активов путем посещения и осмотра основных производственных и складских помещений;

ознакомление с прежними аудиторскими заключениями, отчетами внутренних аудиторов, материалами налоговых проверок;

уточнение характера взаимоотношений с налоговыми органами, банками, партнерами, акционерами и другими пользователями финансовой отчетности клиента;

экспресс-анализ отчетности, предварительное ознакомление с состоянием бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля клиента;

получение сведений о клиенте от третьих лиц (других аудиторов, различных организаций, из СМИ и т.д.);

предварительная оценка трудоемкости и сложности аудита, а также аудиторского риска;

оценка собственных возможностей аудитора для выполнения работы с точки зрения наличия подготовленного персонала, знания специфики отрасли, особенностей ее законодательного регулирования.

Также на данном этапе необходимо решить с руководством клиента организационные вопросы, связанные с созданием нормальных условий для работы аудиторов, - предоставление отдельного помещения, сейфа для хранения документов, аппарата для снятия копий с первичных документов, розеток для подключения ноутбуков, принтера для вывода аудиторских документов на печать, средств телефонной и факсимильной связи и т.п. При необходимости следует обсудить вопросы размещения, проживания, питания, пользования транспортом специалистов аудиторской организации. Все документы переписки подшиваются в "Дело клиента".

Назначение руководителя проверки производится из состава сотрудников аудиторской организации, включая руководителя департамента аудита, после проверки на независимость, что оформляется приказом руководителя аудиторской организации.

Копия приказа о назначении руководителя аудиторской проверки и форма "Независимость аудитора", заполненная руководителем аудиторской проверки, подшиваются в "Дело клиента".

Планирование аудиторской проверки производится в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 3 "Планирование аудита", утвержденным Постановлением N 696, и внутрифирменным стандартом "Планирование аудита".

Целью планирования является обеспечение качества и эффективности аудиторской проверки в возможно более короткие сроки.

На этапе планирования аудиторской организации необходимо:

установить объем проверяемой информации, время проведения проверки, а также величину и состав группы аудиторов, привлекаемых для проверки;

подготовить перечень аудиторских процедур и определить методику их применения;

определить состав информации, которую клиент должен предоставить для применения выборочных методов контроля.

Планирование аудиторской проверки позволяет:

уделить необходимое внимание важным областям аудита;

выявить потенциальные проблемы;

оптимизировать затраты;

обеспечить надлежащее качество проверки.

На этапе планирования оформляются и подшиваются в дело следующие документы:

форма "Независимость аудитора";

форма "Запрос информации на планирование аудита";

оценка риска аудитора;

расчет уровня существенности;

форма "Лист предварительного планирования аудита" или форма "Данные для планирования аудита";

форма "Общий план аудита";

форма "Программа аудита";

индивидуальные программы (формы по разделам программы);

предварительная оценка средств внутреннего контроля - оценка проводится только для разделов, по которым предусматривается выборочная проверка;

сведения, представляемые аудируемым лицом до начала проведения аудиторской проверки.

Информация для планирования аудита может быть получена от клиента на основании запроса, который направляется от имени руководства аудиторской организации в адрес руководства клиента и содержит перечень необходимых для планирования аудиторской проверки документов. Запрос подписывается: в момент представления клиенту - руководителем аудиторской организации (или уполномоченным лицом), в момент возврата запроса аудитору - главным бухгалтером предприятия-клиента.

При первом знакомстве с клиентом информация об особенностях его деятельности, применяемом компьютерном оборудовании и программах, системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля документируется в бланке "Лист предварительного планирования аудита". При последующем общении с клиентом в целях планирования заполняется рабочий документ "Данные для планирования аудита". Эти рабочие документы заполняются специалистом, направленным на предварительное ознакомление с потенциальным клиентом, по итогам бесед с руководителем, главным бухгалтером, просмотра документов и т.д. В бланки вписывается полученная информация или выбирается один из предложенных вариантов с пометкой в соответствующей ячейке.

Если клиент отказывается сообщить какую-либо точную информацию (например, из соображений коммерческой тайны), то допускается запись ориентировочного значения или пометка "Сообщить отказались".

К рабочим документам по планированию могут быть приложены копии документов клиента (бухгалтерская отчетность, схема организационной структуры бухгалтерии, рекламные материалы и т.п.).

Заполненные бланки передаются руководителю аудиторской организации (руководителю департамента аудита) и используются для проведения переговоров и принятия решения о заключении договора. На их основе решается вопрос о необходимости привлечения специалистов и экспертов (юристов, технологов, инженеров, специалистов по налогообложению и др.) для консультаций по отдельным сложным вопросам, которые могут возникнуть в процессе проверки. Кроме того, они играют решающую роль при определении объема аудиторских работ, трудозатрат и их стоимостной оценке, а также при установлении существенных условий договора на проведение аудита.

Иногда клиенты возражают против предоставления информации, пока не будет заключен договор на оказание аудиторских услуг. В таких случаях, если аудитор заинтересован в клиенте, не следует сразу отказываться от проведения проверки, но этот факт необходимо отразить в договоре. Кроме того, в договоре необходимо оговорить возможность пересмотра по этой причине плана проверки отдельных ранее составленных соглашений и принятых условий и обязательств.

После предварительных переговоров и перед заключением договора в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 12 "Согласование условий проведения аудита" и внутрифирменным стандартом "Согласование условий проведения аудита" оформляется письмо о проведении аудита. Это документ, направляемый аудитором клиенту и подписываемый руководством клиента в случае согласия с основными условиями задания по проведению аудита. Если аудиторские проверки данного клиента повторяются на протяжении нескольких лет, то аудиторская организация может принять решение не составлять каждый раз новое письмо о проведении аудита.

По окончании преддоговорной работы в случае согласования условий с клиентом заключается договор на проведение аудиторской проверки.

Взаимоотношения организации и аудитора регулируются Законом «Об аудиторской деятельности», стандартами аудиторской деятельности и положениями заключенного договора.

Договор на проведение аудита «относится к договорам возмездного оказания услуг» [6, ст. 779, п.2]. «В договоре на оказание аудиторских услуг в обязательном порядке должны присутствовать так называемые существенные условия. В их отсутствие договор будет считаться незаключенным» [6; ст. 432].

Существенными условиями договора на оказание аудиторских услуг являются:

предмет договора;

стоимость этих услуг;

сроки выполнения работ.

К ним можно добавить и объем проверяемой отчетности с учетом специфики аудиторской проверки, этот пункт также весьма важен. А также меры ответственности исполнителя в случае выдачи недостоверного заключения.

Форма и содержание договоров оказания аудиторских услуг (писем о проведении аудита) для различных аудируемых лиц могут иметь особенности, но, как правило, в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) указываются:

- цель аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- ответственность руководства аудируемого лица за подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- объем аудита, включая ссылки на законодательство Российской Федерации и федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;

- аудиторское заключение и любые иные документы, которые предполагается подготовить по результатам аудита;

- информация о том, что в связи с применением в ходе аудита выборочных методов тестирования и другими, свойственными аудиту, ограничениями, имеется неизбежный риск того, что некоторые, в том числе существенные, искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности могут остаться необнаруженными;

- требование обеспечения свободного доступа ко всей бухгалтерской документации и другой информации, запрашиваемой в ходе проведения аудита;

- цена проведения аудита (либо способ ее определения), а также порядок признания услуги оказанной и порядок расчетов.

Предмет договора - проверка аудиторской фирмой бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации-заказчика, а также передача ей результата проверки (аудиторского заключения). В этом пункте крайне важно прописать проверяемый период деятельности.

Объем работ - этот раздел прописывает обязанности аудиторов по проверке отчетности. Здесь целесообразнее напрямую прописать те формы отчетности и учетные регистры, которые в дальнейшем могут понадобиться налоговикам для проверки.

Представлять же эти документы лучше всего посредством описи, которая будет подписана аудиторами. Соответственно, документы, которые значатся в этой описи, ими будут приняты. Этот перечень станет доказательством правоты проверяемого лица. В противном случае аудиторы могут заявить, что для проведения достоверного аудита им были представлены документы, не дающие полной картины состояния учета на предприятии.

Срок договора - период времени, в течение которого аудиторская фирма должна исполнить свои обязательства. В договоре «следует также указать, когда начинается и когда заканчивается аудиторская проверка» [6; ст. 708].

Если объем работ большой, можно оговорить поэтапные сроки их выполнения. Если стороны не согласуют сроки выполнения работ, то договор будет считаться незаключенным.

Стоимость аудиторских услуг. У сторон есть два варианта: установить общую сумму, которая включает в себя стоимость всех работ, либо почасовой метод оплаты, который учитывает стоимость одного часа работы проверяющих. Последний метод требует совместного почасового учета рабочего времени, что немного усложняет процесс. Но его преимущество в том, что проверяемая компания платит только за результат, а не за сам факт нахождения проверяющих на своей территории.

При необходимости в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) или приложениях к нему могут быть также приведены:

- договоренность о привлечении к работе по каким-либо вопросам аудита других аудиторов и экспертов;

- договоренность о привлечении к совместной работе внутренних аудиторов, а также других сотрудников аудируемого лица;

- договоренности, способствующие взаимодействию предполагаемого аудитора с предшествующим аудитором (при его наличии);

- любые ограничения ответственности аудитора в соответствии с законодательством Российской Федерации и федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

- информация о любых дополнительных соглашениях между аудитором и аудируемым лицом.

К договору должна прилагаться лицензия на осуществление аудиторской деятельности. Наличие лицензии является одним из способов обезопасить потенциального заказчика от оказания ему некачественных услуг. Аудиторская деятельность является лицензируемой, то есть заниматься ею может только фирма, в штате которой есть специалисты с квалификацией, подтвержденной Минфином.

Окончание договора на аудит сопровождается так называемой письменной аудиторской информацией. В зависимости от целей аудита это может быть аудиторское заключение, письменный отчет либо то и другое вместе.

Если же аудиторы не представят эти бумаги в установленный срок, «предприятие будет вправе отказаться их принимать и потребовать возмещения убытков» [6; ст. 405 п. 2].

Договор на проведение аудита составляется юристом аудиторской организации на основе типового договора с учетом всех ранее принятых решений. Титульный лист экземпляра аудиторской организации визируется юристом этой организации и руководителем департамента аудита, экземпляр клиента - юристом аудируемого лица. Руководители аудиторской организации и аудируемого лица подписывают каждый лист договора и скрепляют его печатями в установленном порядке.

Договор целесообразно заключать именно на этапе предварительного планирования, так как оформление отношений с клиентом на более позднем этапе (после составления общего плана и программы проверки) или до предварительного изучения его деятельности увеличивает предпринимательский риск аудитора. После объемной работы по планированию аудита отказ от заключения договора со стороны клиента или аудитора может повлечь за собой значительные убытки со стороны аудиторской организации.

Если проведение аудита признано невозможным, то в адрес клиента отсылается отказ от его проведения, а вся рабочая документация, полученная на преддоговорном этапе, передается в архив.

После принятия решения о целесообразности работы с клиентом и заключения договора на аудиторские услуги аудиторская организация приступает к следующим этапам планирования в соответствии с федеральным правилом (стандартом) N 3 "Планирование аудита" и внутрифирменным стандартом "Планирование аудита".

Утверждение состава рабочей группы. Рабочая группа формируется из сотрудников аудиторской организации и привлеченных лиц. В состав группы целесообразно включать квалифицированных аттестованных аудиторов, назначаемых ответственными за выполнение отдельных разделов аудита, и аудиторов-ассистентов, которые, как правило, не имеют аттестатов и выполняют комплекс работ по сбору аудиторских доказательств, их документированию и анализу.

При планировании состава специалистов, входящих в аудиторскую группу, необходимо учитывать:

бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита (подготовительного, основного и заключительного);

предполагаемые сроки работы группы;

количественный состав группы;

должностной уровень членов группы;

преемственность персонала группы;

квалификационный уровень членов группы.

Все члены рабочей группы должны заполнить форму "Независимость аудитора", согласно которой руководством аудиторской организации оценивается независимость аудитора и возможность его участия в данной проверке.

Состав рабочей группы утверждается приказом руководителя аудиторской организации. Перед началом проверки руководитель аудиторской проверки должен:

подробно проинформировать членов группы о результатах полученной предварительной информации, целях аудита, программе и графике проверки;

ознакомить членов группы с возможными сложностями, которые могут повлиять на характер, объем и время проверки;

определить перечень необходимых для аудита внутрифирменных форм (из пакета имеющихся в распоряжении аудиторской организации);

распределить обязанности между членами группы и закрепить за каждым исполнителем конкретный раздел программы проведения аудиторской проверки.

Копия приказа о формировании рабочей группы и заполненные членами группы формы "Независимость аудитора" подшиваются в "Дело клиента".

Оформление рабочих документов аудитора в соответствии с внутрифирменными стандартами. В ходе проведения аудиторской проверки сотрудниками аудиторской организации и привлеченными специалистами заполняются внутрифирменные стандартные документы и формы, составляются рабочие отчеты аудиторов в соответствии со сроками проведения проверки, планом и программой аудита.

По каждому разделу программы аудита заполняется рабочая таблица аудитора - форма "Раздел бухгалтерского учета", которая может содержать ссылки на нормативные документы, на документы, необходимые для проверки, и на дополнительные рабочие документы. Непосредственным исполнителем в данной форме отражаются собранные доказательства о нарушениях, приводятся ссылки на рабочие документы (таблицы, ксерокопии и другие рабочие документы, составленные в ходе проверки), в которых отражены ошибки, или перечисляются рабочие документы, входящие в состав обязательной документации.

Собранные при проверке аудиторские доказательства можно классифицировать следующим образом:

неотъемлемые доказательства - доказательства, которые имеют место в любом случае как при нахождении, так и при отсутствии ошибки, данные доказательства согласовываются с заказчиком и отмечаются в программе по каждому участку проверки;

доказательства, свидетельствующие о нахождении замечания, - копии первичных и учетных документов, подтверждающие указанную аудитором ошибку; предмет нарушения должен быть выделен аудитором в копии документа маркером или иным образом.

Информация по результатам работ может представляться в бумажном и (или) в части аудиторских доказательств электронном виде.

К оформлению аудиторских доказательств предъявляются следующие требования:

информация должна быть проверена исполнителем и систематизирована;

информация должна быть понятна заказчику;

рабочие документы должны быть составлены аккуратно;

аудиторские доказательства должны быть разложены и пронумерованы в соответствии с номерами рабочих документов.

Систематизацию и нумерацию рабочих документов на бумажных носителях можно производить следующим образом: номер рабочего документа (точка), номер раздела в программе проверки (точка), порядковый номер аудиторского доказательства. Если аудиторское доказательство изложено на нескольких листах, то листы скалываются и нумеруются.

Аудиторские доказательства, прилагаемые к рабочим документам, оформленные на бумажных носителях, нумеруются карандашом в нижнем правом углу и скрепляются в скоросшиватели соответственно к каждому рабочему документу.

При проведении выборочной проверки документируется следующая информация:

описание формирования выборки;

перечень проверенной документации;

проведенные аналитические процедуры;

найденные нарушения и их оценка.

При проведении сплошной проверки документируются:

перечень проверенной документации;

проведенные аналитические процедуры;

найденные нарушения и их оценка.

Обязательной проверке и документированию подлежат:

оценка степени надежности контрольной среды - оценка внутреннего контроля аудируемого лица;

события после отчетной даты;

применимость допущения непрерывности деятельности (кроме кредитных организаций);

условные факты хозяйственной деятельности.

По результатам аудита разделов бухгалтерского учета формируется заключение о достоверности проверенных разделов и бухгалтерской отчетности в целом.

Все аудиторские доказательства, как вошедшие, так и не вошедшие в отчет по результатам аудиторской проверки, включаются в "Дело клиента", как и черновые записи, осуществляемые во время проверки. В них указываются реквизиты объекта проверки (наименование аудируемого лица, период проверки), дата заполнения и подпись аудитора, который их составил. При этом не допускается проставление подписей на отдельном листе, не заполненном текстом подписываемого документа.

После проведения всех необходимых процедур проверки аудитор должен оценить полноту и качество выполнения всех пунктов плана и программы проверки, провести систематизацию и аналитический обзор результатов проверки. Систематизация результатов проверки состоит в выстраивании полученных результатов в определенной последовательности, например по разделам проверяемых тем (учет основных средств, материальных запасов и т.д.), а внутри тем - по аналитическим и другим признакам. По возможности выделяются наиболее существенные замечания: неверные записи на счетах, нарушение налогового законодательства, отсутствие записей на счетах и др. Систематизацию обычно проводит руководитель проверки.

Анализ результатов проверки позволяет установить:

общий уровень учетной политики, принятой клиентом;

правильность ведения учета по отдельным разделам и счетам;

соблюдение налогового законодательства;

финансовое состояние клиента.

Отчет по результатам аудиторской проверки необходимо оформлять в соответствии с требованиями федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности N 22 "Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника" и внутрифирменного стандарта "Формирование отчета по результатам аудиторской проверки". Отчет составляется по результатам аудиторской проверки на основе выводов аудиторов по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженных в рабочих документах.

Представление отчета клиенту включает два этапа:

1. Предварительное представление отчета, одобренного контролером качества, для согласования с должностными лицами (главным бухгалтером, руководителем аудируемого лица и др.) информации, приведенной в отчете, возникающие при этом возражения или дополнения могут быть учтены аудитором при формировании конечного варианта отчета;

2. Представление окончательного варианта отчета с учетом оценки внесенных аудируемым лицом исправлений в данные бухгалтерского учета и отчетности.

Окончательный вариант отчета должен быть подготовлен в те же сроки (если иное не предусмотрено в договоре на оказание аудиторских услуг), что и аудиторское заключение. Отчет подписывается всеми специалистами, участвующими в проверке, руководителем аудиторской организации, регистрируется в журнале регистрации исходящих документов и направляется аудируемому лицу. В случае передачи отчета аудируемому лицу путем почтовой отправки в "Дело клиента" подшивается копия описи отправленной корреспонденции с отметкой почтового отделения, при передаче с курьером в "Дело клиента" подшивается копия отчета с отметкой аудируемого лица о принятии.

Аудиторское заключение - официальный документ, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской фирмы о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемой организации и о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета действующему законодательству.

Аудиторское заключение формируется в соответствии с требованиями федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности N 6 "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности" и внутрифирменного стандарта "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности".

Аудиторское заключение включает:

- сведения об аудиторе (организационно-правовая форма, наименование организации, ее местонахождение, номер и дата свидетельства о государственной регистрации, сведения о членстве в аккредитованном профессиональном аудиторском объединении и лицензии, выданной Минфином России);

- сведения об аудируемом лице (организационно-правовая форма, наименование организации, ее местонахождение, номер и дата свидетельства о государственной регистрации, сведения о лицензиях на осуществляемые виды деятельности);

- вводную часть;

- описание объема аудита;

- мнение аудитора.

Аудиторское заключение должно иметь наименование - "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности". Это необходимо 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 РФ и (или) договором о проведении аудита. Как правило, аудиторское заключение адресуется собственнику аудируемого лица (акционерам), совету директоров и т.п.

Этот документ должен 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. Также оно должно включать 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 РФ.

Аудиторское заключение должно описывать объем аудита с указанием, что аудит был проведен в соответствии с федеральными законами, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности, действующими в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых является аудитор, либо в соответствии с иными документами. Под объемом аудита понимается способность аудитора выполнить процедуры аудита, которые считаются необходимыми в данных обстоятельствах, исходя из приемлемого уровня существенности. Это необходимо для получения пользователем уверенности в том, что аудит был проведен в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации, правилами и стандартами.

Аудиторское заключение должно содержать заявление о том, что аудит был спланирован и проведен с целью обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений.

В аудиторском заключении должно быть указано, что аудит проводился на выборочной основе и включал:

- изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели, и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;

- оценку формы соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторское заключение должно содержать заявление аудитора относительно того, что аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В аудиторском заключении должны быть четко указаны основные принципы и методы (применяемый порядок) ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

Помимо мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, может возникнуть необходимость выразить в аудиторском заключении мнение по поводу соответствия этой отчетности другим требованиям, а также относительно иных документов и сделок, относящихся к финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, если они подлежат обязательной аудиторской проверке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Аудитор должен датировать аудиторское заключение числом, когда был завершен аудит, так как данное обстоятельство предоставляет пользователю основания полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение события и операции, известные аудитору и возникшие до этой даты. Заключение должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью.

К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями законодательства РФ относительно подготовки такой отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете. Аудиторское заключение готовится в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом. Но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторские заключения бывают нескольких видов:

Безоговорочно положительное заключение выдается в том случае, если финансовая (бухгалтерская) отчетность предприятия дает достоверное представление о его финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в РФ.

Кроме аудиторского заключения с безоговорочным положительным мнением организация может получить модифицированное аудиторское заключение.

Первый вид такого заключения предусматривает выражение безусловно положительного мнения: в аудиторском заключении должна быть разъяснена та или иная ситуация, которая может оказать незначительное влияние на финансовую отчетность.

Если в финансовой отчетности, по мнению аудитора, не раскрыта ситуация, которая может существенно повлиять на достоверность отчетности, то аудитор должен дать заключение с оговоркой (это второй вид модифицированного аудиторского заключения). При этом в аудиторском заключении должны быть указаны все спорные моменты. Мнение с оговоркой должно содержать такую формулировку: "За исключением влияния обстоятельств..." (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Третий вид модифицированного аудиторского заключения - отказ от выражения мнения. В этом случае аудитор должен написать, почему он выдал такое заключение.

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. Данная ситуация возникает в тех случаях, когда бухгалтерия не предоставляет аудитору документацию для проверки или ограничивает доступ аудиторов к учетной, договорной и прочей документации. При отказе от выражения мнения используется обычно следующая формулировка: "Вследствие существенности указанных обстоятельств... мы не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности организации и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации".

Последний вид модифицированного аудиторского заключения - отрицательное заключение. Такое заключение выдается, когда имеется очень большое количество спорных моментов, которые могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности. Если влияние разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Для отрицательного заключения используется такая формулировка: "По нашему мнению, вследствие указанных обстоятельств финансовая (бухгалтерская) отчетность организации недостоверно отражает финансовое положение на 31 декабря 2008 г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2008 года включительно".

Таким образом, если отчетность составлена неправильно или на основании неправильных бухгалтерских записей, значит, она недостоверна. Получение отрицательного аудиторского заключения отражает работу главного бухгалтера, показывает его профессиональную некомпетентность.

После получения от аудитора заключения о том, что отчетность предприятия недостоверна, главный бухгалтер имеет возможность исправить ситуацию. Он делает исправительные бухгалтерские записи, правда, уже следующим годом, так как бухгалтерская отчетность, представленная внешним пользователям не подлежит исправлению» [3; ст. 12].

**Глава 2. Обязательный аудит**

**2.1 Характеристика обязательного аудита**

Обязательный аудит - это ежегодная обязательная аудиторская «проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя» [1; ст. 5]. Проверка проводится независимыми аудиторскими организациями.

Обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, прямо установленных актами законодательства Российской Федерации. Аудиторская проверка, проводимая по поручению государственных органов, также относится к обязательным аудиторским проверкам.

Причины необходимости проведения обязательного аудита:

1) субъекты обязательного аудита, как правило, работают с денежными средствами населения. Это банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, открытые акционерные общества. Население не всегда умеет квалифицированно читать бухгалтерскую отчетность, анализировать финансовые показатели, делать адекватные выводы. Аудитор в случае проведения аудита таких экономических субъектов выступает посредником между проверяемым экономическим субъектом и заинтересованным в его деятельности, но не квалифицированным пользователем бухгалтерской отчетности;

2) устанавливая обязательность подтверждения отчетности предприятий, имеющих большие объемы выручки от реализации, размеры имущества, государство в лице аудитора контролирует деятельность этих предприятий как крупных налогоплательщиков.

На аудиторскую организацию, проводящую обязательную аудиторскую проверку, налагаются определенные обязательства:

1) обязательная аудиторская проверка в отличие от проверки по специальному аудиторскому заданию может быть только комплексной, охватывающей все сферы деятельности предприятия, все разделы и счета бухгалтерского учета, все виды имущества, оценку деятельности всех филиалов, подразделений и представительств экономического субъекта;

2) обязательная аудиторская проверка требует от аудитора однозначности выводов - можно ли и в какой степени полагаться на информацию, содержащуюся в представленной бухгалтерской отчетности;

3) при обязательной аудиторской проверке необходимо применение (соблюдение) всех правил (стандартов) аудита, определяющих действия аудиторов в конкретных ситуациях, возникающих при проведении аудита.

Обязательства, налагаемые на руководство экономического субъекта, подлежащего обязательному аудиту:

● в отличие от проверки по специальному аудиторскому заданию, когда заказчик в лице руководителя экономического субъекта может сам определить круг вопросов, по которым он нуждается в помощи аудитора, при обязательной аудиторской проверке не может быть никаких ограничений тематики проверки;

● получив аудиторское заключение по результатам обязательной аудиторской проверки, руководство экономического субъекта не может не ознакомить с его итоговой частью всех желающих;

3) получив перечень ошибок и нарушений, выявленных аудитором в ходе проведения обязательной аудиторской проверки, а также рекомендации по их устранению, руководство экономического субъекта не может ограничиться принятием их к сведению, оно обязано принять меры по их исправлению.

Обязательному аудиту подлежат:

1) ОАО;

2) кредитные организации, бюро кредитных историй, страховые организации, общества взаимного страхования, товарные и фондовые биржи, инвестиционные фонды, государственные внебюджетные фонды, источником образования средств которых являются обязательные отчисления граждан и организаций, фонды, источниками образования средств которых являются добровольные отчисления граждан и организаций;

3) организации и ИП, обязательный аудит которых предусмотрен федеральными законами.

В большинстве случаев организации попадают под обязательный аудит, если выполнено хотя бы одно из условий:

объем годовой выручки (строка 010 Отчета о прибылях и убытках за 2008 г.) составляет более 50 млн руб.;

величина активов (валюта баланса на 31 декабря 2008 г.) превышает 20 млн руб.;

организационно-правовая форма организации - открытое акционерное общество.

Обязательная аудиторская проверка проводится в отношении годовой бухгалтерской отчетности организации и начинается с выбора аудиторской организации и заключения договора. Заключать договор можно, не дожидаясь окончания года, проводя аудит поквартально. Это позволяет исправить ошибки до составления отчетности и не допускать их в дальнейшем.

**2.2 Субъекты обязательного аудита**

Обязательный аудит должны проводить аудиторские фирмы. Они осуществляют аудит на основании лицензии на оказание аудиторских услуг (с 1 января 2010 года) ФЗ

При выборе аудиторской организации фирма должна обратить внимание на некоторые моменты. При проведении проверки в организации, уставный капитал которой не менее чем на 25% принадлежит государству или муниципальному образованию, аудиторская организация выбирается по итогам открытого конкурса(1).

Немаловажную роль при выборе аудиторской фирмы играет независимость аудиторов. Аудит не может осуществляться аудиторами (аудиторскими организациями), которые (руководители которых) являются учредителями (участниками) аудируемых лиц, должностными лицами, несущими ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление отчетности или состоящими с перечисленной категорией граждан в близком родстве.

Аудиторские фирмы и индивидуальные аудиторы не вправе проводить проверку в организации, которой они в течение трех лет, предшествующих проведению проверки, оказывали услуги по восстановлению и ведению бухучета и по составлению отчетности.

**2.3 Подготовка к обязательному аудиту**

Перед составлением годовой отчетности организация должна провести инвентаризацию имущества и обязательств(2). По итогам инвентаризации оформляются инвентаризационные описи или акты инвентаризации, где указывают сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств. (3) К аудиторской проверке бухгалтерская отчетность должна быть сформирована с учетом результатов инвентаризации в полном объеме. Следовательно, должна быть проведена и реформация бухгалтерского баланса.

К проверке необходимо подготовить учредительные, регистрационные и разрешительные документы (лицензии). Если у организации есть обособленные подразделения (включая филиалы и представительства), то по ним также необходимо подготовить регистрационные документы и положения об их создании.

**2.4 Состав бухгалтерской отчетности организации, подлежащей обязательному аудиту**

Состав бухгалтерской отчетности определен ст. 13 Закона N 129-ФЗ. Отчетность организаций, за исключением бюджетных, а также общественных организаций (объединений) и их структурных подразделений, не ведущих предпринимательскую деятельность и не имеющих, кроме выбывшего имущества, оборотов по реализации товаров (работ, услуг), состоит:

- из бухгалтерского баланса (форма N 1);

- отчета о прибылях и убытках (форма N 2);

- отчета об изменениях капитала (форма N 3);

- отчета о движении денежных средств (форма N 4);

- приложения к бухгалтерскому балансу (форма N 5);

- аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

- пояснительной записки.

Некоммерческие организации в состав бухгалтерской отчетности включают также отчет о целевом использовании полученных средств (форма N 6).

Субъекты малого предпринимательства, обязанные пройти аудиторскую проверку, имеют право не представлять в составе бухгалтерской отчетности отчет об изменениях капитала (форма N 3), отчет о движении денежных средств (форма N 4) и приложение к бухгалтерскому балансу (форма N 5) только при отсутствии соответствующих данных.

**2.5 Учет расходов на обязательный аудит**

По договору аудиторская фирма оказывает услуги, аудируемая фирма оплачивает их (п. 1 ст. 779 ГК РФ). При этом заказчик должен рассчитаться в сроки и в порядке, которые указаны в договоре (п. 1 ст. 781 ГК РФ).

В бухгалтерском учете расходы фирмы на аудит учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99). Эти расходы отражаются в сумме, равной величине оплаты или величине кредиторской задолженности (п. 6 ПБУ 10/99). В бухгалтерском учете расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они были произведены, независимо от факта оплаты (п. 18 ПБУ 10/99). Такие расходы отражаются по дебету счетов 26, 44.

В налоговом учете подобные затраты учитывают в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией (под. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Бухгалтер в учете делает следующие проводки:

Дебет 26 Кредит 60 - отражены расходы на аудиторские услуги.

В учете "входной" НДС отразите проводкой:

Дебет 19 Кредит 60 - учтен предъявленный аудиторской фирмой НДС.

При отражении в учете аудиторских услугу фирмы возникает право на вычет предъявленного НДС (подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ и п. 1 ст. 172 НК РФ).

Принятый к вычету предъявленный аудиторской фирмой НДС отражают проводкой:

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19 - принят к вычету "входной" НДС.

Оплату за аудиторские услуги отражают следующей проводкой:

Дебет 60 Кредит 51 - отражена оплата на основании договора об оказании аудиторских услуг.

**2.6 Ответственность за непроведение обязательного аудита**

Аудиторские фирмы могут нести уголовную, административную, гражданско-правовую ответственность в соответствии с законодательством РФ.

В настоящее время законодательством установлена налоговая и административная ответственность за непредставление в налоговую инспекцию аудиторского заключения.

Аудиторское заключение является составляющей бухгалтерской отчетности для организаций, которые подлежат обязательному аудиту. (5) Бухгалтерскую отчетность организации должны представить в налоговые органы. Срок представления годовой отчетности - 90 дней по окончании года. Из-за ряда причин организация может не представить аудиторское заключение. В связи с этим организация может быть оштрафована [6, п. 1 ст. 126].

**Глава 3. Инициативный аудит**

**3.1 Характеристика инициативного аудита**

В последнее время все большее распространение приобретает аудит "инициативный", то есть по просьбе самой проверяемой организации. Предпосылки для инициативного аудита могут быть разные. Так, собственники компании могут не доверять наемным директорам, директора могут сомневаться в компетентности бухгалтерской службы предприятия - в эти моменты и приходит на помощь аудиторская фирма.

Возможна и другая ситуация: "на носу" выездная налоговая проверка, и фирме необходим так называемый экспресс-аудит, который, не вдаваясь в тонкости бухгалтерской отчетности, проверяет в первую очередь налоговые декларации, чтобы оценить вероятность налоговых рисков.

**Инициативный аудит** - это аудиторская проверка любого направления деятельности организации, осуществляемая по собственному желанию организации или индивидуального предпринимателя на основе заключенного с аудитором договора. Проверка проводится по решению управления организации или учредителей предприятия, а также партнерами предприятия по бизнесу (потенциальными инвесторами, банками и т.д.). Инициативный аудит также принято называть "добровольным", так как масштаб и характер проверки определяет сам заказчик.

Чаще всего добровольный аудит проводят, чтобы "подстраховаться" на случай возможной налоговой проверки. Ведь аудиторы не только помогают обнаружить ошибки в бухучете и расчете налогов, но и объясняют, как эти ошибки исправить.

Иногда аудит заказывают учредители, чтобы определить, насколько добросовестно руководитель и главный бухгалтер ведут дела фирмы. Желание провести аудиторскую проверку может возникнуть и у самого руководителя, например, при смене главбуха.

Заказчиками аудита также могут быть организации или граждане, которые планируют вложить в фирму свои средства. В этом случае их интересуют финансовое состояние и платежеспособность возможного должника.

При инициативном аудите фирма сама определяет, что и как должны проверять аудиторы. Можно провести как комплексную (то есть всей отчетности), так и тематическую (то есть отдельных участков учета или расчетов по конкретному налогу) проверку, а также определить период, который будут просматривать проверяющие.

**3.2 Цели и задачи инициативного аудита**

Цели инициативного аудита:

проверка расчетов;

проведение инвентаризации активов и обязательств;

консультирование по вопросам налогового и бухгалтерского учета;

проверка и анализ данных бухгалтерского учета.

Цели и задачи инициативного аудита могут быть самыми различными. Несовершенство и противоречивость действующего налогового законодательства ставят множество порой неразрешимых вопросов перед организациями. Пытаясь застраховаться от возможных финансовых санкций со стороны контролирующих органов, они обращаются в аудиторские фирмы за подтверждением правильности ведения своего бухгалтерского и налогового учета. Это делается с целью контроля работы бухгалтерии, а также подтверждения достоверности и правильности ведения учета при смене (или увольнении) главных бухгалтеров.

Нередко проведение инициативного аудита вызвано необходимостью привлечения финансовых средств (в виде займов, кредитов, целевого финансирования, спонсорской помощи и т.д.). Зачастую кредиторы предоставляют денежные средства только после аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской и финансовой отчетности организации, спонсором которой они планируют быть. Кроме того, руководители организаций прибегают к аудиту для подтверждения законности и целесообразности расходования полученных денежных средств.

Инициативная аудиторская проверка может проводиться в любой период времени и охватывать любой временной период деятельности организации (квартал, год, несколько лет). При инициативном аудите проверке могут быть подвергнуты отдельные аспекты деятельности образовательной организации (например, налогообложение, ведение кассовых операций, порядок учета выручки и ее расходования на нужды организации и т.д.).

При выявлении каких-либо ошибок в бухгалтерском или налоговом учете, предприятие должно получить своевременные и качественные рекомендации по их устранению.

**3.3 Виды инициативных аудиторских проверок**

Аудиторские проверки бывают выборочными и сплошными. Первый вариант встречается чаще.

При выборочной проверке аудиторы смотрят часть документов (например, только крупные операции или документы за один квартал). На основании изученных бумаг аудиторы делают вывод о том, насколько хорошо ведется бухучет на фирме. Риск, что аудиторы не обнаружат ошибки, есть всегда. Однако при выборочной проверке этот риск возрастает. Ведь недочеты могут оказаться именно в тех документах, которые аудиторы не посмотрели. Поэтому нередко заказчики аудита требуют проведения сплошных проверок всех бухгалтерских документов. Понятно, что такие проверки более трудоемки и, следовательно, стоят дороже.

Проверки, при которых аудиторы проверяют какой-то один участок бухучета (например, расчет зарплаты или кассовые операции), называют тематическими. Большой популярностью пользуется также налоговый аудит, когда проверяющие контролируют правильность расчета налогов и налоговую отчетность фирмы.

Различной может быть и глубина проверки: полная и сплошная проверка данных учета начиная с первичных документов, проведение инвентаризации активов и обязательств, либо выборочная проверка данных первичного учета или только данных содержащихся в учетных регистрах и отчетности.

**Глава 4. Аудиторское заключениепо финансовой (бухгалтерской) отчетностиОАО «ПолиСтрой»за 2008 год**

Общество с ограниченной ответственностью

*«РАДАР-КОНСАЛТИНГ»*

*Аудиторское заключение*

по финансовой (бухгалтерской) отчетности

ОАО «ПолиСтрой»

за 2008 год

Санкт – Петербург

2008 год

197198, Санкт-Петербург, Ораниенбаумская ул., дом 5 офис 41

тел./факс 232-39-92, 232-47-39

E-mail: 3839@mail.ru

Internet: http\\ radar.lmsic.com

*Аудиторское заключение*

*по финансовой (бухгалтерской) отчетности*

*ОАО «Полистрой»*

*за период с 01.01.2008 г. по 31.12.2008 г.*

Адресат: ОАО «ПолиСтрой». Генеральному директору Яковлевой Т.В.

Аудитор: ООО «Радар-Консалтинг»

Местонахождение: 197198, Санкт - Петербург, Ораниенбаумская ул., дом 5 офис 41.

Телефон/факс: 232-39-92, 232-47-39

ООО «Радар-Консалтинг» зарегистрировано Ленинградской областной регистрационной палатой и внесено в реестр под номером 00/00841 от 06.04.1998 г.

Деятельность аудиторской фирмы разрешена лицензией № Е000769, выданной по Приказу Министерства Финансов Российской Федерации от 25 июня 2004 г. № 123, сроком на 5 лет.

Аудируемое лицо: Открытое акционерное общество «ПолиСтрой». Сокращенное наименование ОАО «ПолиСтрой».

Местонахождение: Российская Федерация, 196606, Санкт – Петербург, г. Пушкин, Детскосельский бульвар, дом 10.

ОАО «ПолиСтрой» зарегистрировано МИ МНС РФ № 2 по Санкт – Петербургу ОГРН № 1047830019962 от 12.11.2006 г. Свидетельство о государственной регистрации Серия 78 № 003876876 (создание юридического лица путем реорганизации в форме преобразования).

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности ОАО «ПолиСтрой» за период с 01.01.2008 г. по 31.12.2008 г. включительно.

Финансовая (бухгалтерская) отчетность ОАО «ПолиСтрой» состоит из:

Бухгалтерского баланса;

Отчета о прибылях и убытках;

Приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;

Пояснительной записки.

Ответственность за подготовку и предоставление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган ОАО «ПолиСтрой». 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» № 119\_ФЗ от 07.08.2001 с изменениями на 03.11.2006г.;

- Федеральными правила (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными Постановлением Правительства РФ;

- Правилами (стандартами) аудиторской деятельности ООО «Радар-Консалтинг»;

- Законом РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996г. с изменениями от 03.11.2006 N 183-ФЗ;

- Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организации» № 67н от 22.07.2003 г. в редакции приказов Минфина РФ № 135н от 31.12.2004 г. и № 115н от 18.09.2006 г.

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. Проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Ввиду наличия обстоятельств, существенно влияющих на оценку достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, а именно:

- имеется ограничение объема работы аудитора;

- недооформлены результаты инвентаризации имущества и финансовых обязательств;

- имеется разногласие относительно адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

Мнение не безоговорочно (с абсолютной точностью), а, как это и принято в аудите, во всех существенных искажениях. Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за период с 01 января по 31 декабря 2007 г. включительно было модифицировано соответствующим образом.

За исключением корректировок (при наличии таковых), которые могли бы оказаться необходимыми под влиянием обстоятельств, указанных выше, финансовая (бухгалтерская) отчетность ОАО «ПолиСтрой» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2008 г. и результаты его финасово-хозяйственной деятельности за период с 01 января по 31 декабря 2008 г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (Закон РФ № 129-ФЗ и Приказ Министерства финансов РФ № 67н).

Не изменяя мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, обращаем внимание на недостаточно полное ее раскрытие. По нашему мнению, необходимо внести изменения в Форму № 1, а именно:

- по строке 240 отразить дебиторскую задолженность в сумме 9 136 тыс руб.;

- по строке 260 отразить денежные средства в сумме 5 142 тыс. руб.;

- по строке 620 отразить кредиторскую задолженность в сумме 17 404 тыс. руб.;

- по строке 621 отразить кредиторскую задолженность перед поставщиками и подрядчиками в сумме 12 845 тыс. руб.

Также обращаем внимание на то, что по состоянию на 31 декабря 2008г. стоимость чистых активов ОАО «ПолиСтрой» меньше величины уставного капитала.

«18» апреля 2009 г.

Генеральный директор

ООО «Радар-Консалтинг» Шибалкина Н.М.

Ведущий аудитор Прокахина Н.О.

Квалификационный аттестат ЦАЛАК

МФ РФ № К 019805 от 27.08.1998 г.

**Заключение**

В представленной дипломной работе была исследована тема –«Аудит - независимый контроль», в процессе работы были решены следующие задачи:

- раскрыто значение аудита, как независимого контроля в условиях рыночной экономики;

- исследованы основы аудиторской деятельности, ее существенные и более важные характерные особенности, нормативное регулирование, правовые и организационные принципы, а также ее место в системе финансового контроля;

- рассмотрены этапы аудиторской проверки – от подготовительного до подготовки аудиторского заключения;

- продемонстрирована на примере конкретного предприятия методика составления аудиторского заключения;

По результатам исследований можно сделать вывод, что аудит дает большие возможности для развития экономико-правового контроля, задача которого заключается в защите возникающих экономических отношений от недобросовестного предпринимательства, в борьбе и профилактике с правонарушениями в сфере экономики, а также в формировании общественного правосознания на более высоком уровне. Это видно на примере проведения аудиторских проверок в настоящее время в банковской системе, с целью контроля за целевым использованием выделенных государством средств банкам, предусмотренным на поддержку и развитие крупных предприятий в условиях мирового финансового кризиса.

Оценивая современное состояние нормативной и методической базы аудита и результаты практической деятельности аудиторских организаций в Российской Федерации, можно говорить об устойчивых положительных тенденциях в сфере формирования цивилизованного рынка аудиторских услуг.

**Список литературы**

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ (в ред. Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ).
2. Федеральный закон «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 08.08.2001 № 128-ФЗ (ред. от 30.12.2008).
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 №129-ФЗ (ред. от 03.11.2006).
4. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: Постановление Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 года № 696. ( ред. 0т 19 11.2008 № 863).
5. Кодекс этики аудиторов России (одобрен Минфином РФ 31.05.2007, протокол № 56).
6. Гражданский кодекс Российской Федерации от 18.12.2006 № 230-ФЗ (ред. от 01.01.2009)
7. Кодекс об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 07.05.2009).
8. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 26.11.2008, с изм. от 17.03.2009).
9. Кочинев Ю.Ю. Теория и практика аудита, 4-е издание, обновл. и дополненное. – Спб: Питер, 2009.
10. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит: учебник для вузов – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008.
11. Булгакова Л.И. Аудит в России: механизм правового регулирования– М.: Волтерс Клувер, 2007.
12. Борисов А.Н. Комментарий к Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» (постатейный). – Юридический Дом «Юстицинформ», 2008.
13. Аудит в России. Законодательство. Стандарты. – М.: Инвест Фонд, 2007.
14. Шеремет А.Д. Аудит: учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
15. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит, 3-е издание. – М.:ИНФРА-М, 2008.
16. Парушина Н.В., Суворова С.П. Аудит. – М.: ИНФРА-М, Форум; 2008.
17. Колосова Е.В., Шейн Р.В. Основы аудита. – М.: Кнорус; 2009.