ВВЕДЕНИЕ

 Переход всего народного хозяйства страны к рыночной экономике, ускоренное развитие предпринимательства, возникновение новых организационно-правовых форм организаций (акционерных обществ, обществ с различной ответственностью, производственных кооперативов и др.) и многообразных форм собственности коренным образом повлияли на механизм системы экономического контроля в РФ. Коренные изменения произошли в структуре контрольно-ревизионных служб и видов контроля.

 Экономический контроль в России становится одним из важнейших элементов рыночной экономики. Появились и действуют новые контролирующие государственные и негосударственные органы, позволяющие обеспечить необходимой информацией всю систему и уровни управления.

 Одним из значимых в настоящее время, а также перспективных и эффективных видов контроля финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов в условиях рынка является независимый контроль-аудит. Аудит проводится аудиторами, аудиторскими организациями (фирмами), осуществляющими свою деятельность на договорной коммерческой основе за счет заказчика – клиента (проверяемого субъекта), в отдельных случаях – за счет бюджетных средств.

 В стране за последние годы проведена большая работа по созданию системы независимого аудиторского контроля, подготовке кадров аудиторов и лицензированию их деятельности, регламентации профессиональных обязанностей, прав и ответственности аудиторов в соответствии с принятыми отдельными законодательными актами, в том числе правилами (стандартами) аудита. История, проблемы, опыт развития и становления аудита рассматриваются учеными – экономистам и практиками на страницах различных журналов и других периодических изданий.

Поскольку информационной основой аудита в основном является бухгалтерский учет, то аудиторы, проверяющие различные организации, должны уметь пользоваться специальными методами и приемами проверки для получения аудиторских доказательств достоверности бухгалтерской отчетности и обоснованной информации для разработки рекомендаций, проектов бизнес – планов, планов по оптимизации производств, затрат, финансов и осуществления других мероприятий с целью повышения эффективности управления процессами деятельности.

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую предоставляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятий. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверенными в том, что их не обманывают, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались специальные люди – аудиторы, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета сначала не было главным, однако по мере усложнения бухгалтерского учета необходимым требованием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

За прошедшее десятилетие с момента возникновения первых отечественных аудиторских организаций были достигнуты значительные результаты в развитии аудита в России. Формируется аудиторская среда: практически создана система нормативного регулирования аудиторской деятельности, эффективно действуют несколько тысяч независимых аудиторских организаций и самостоятельно работающих аудиторов, созданы общественные организации аудиторов (Аудиторская палата России, Российская коллегия аудиторов, Союз Профессиональных Аудиторских Организаций и др.), совершенствуется система подготовки аудиторских кадров.

Динамично изменяющееся законодательство в области бухгалтерского учета аудита и налогообложения, внедрение в практику современных информационных технологий, использование опыта ведущих зарубежных стран требуют от аудиторов особой подготовки. Они должны уметь быстро ориентироваться в сложившейся ситуации, хорошо знать действующее законодательство, применять эффективную методику аудиторской проверки. Это возможно, в том числе при условии подготовки и внедрения в практику работы аудиторских организаций внутренних стандартов аудита и рациональных методов контроля качества аудита.

 Целью данной выпускной квалификационной работы является изучение основных этапов и путей совершенствования аудита финансовых результатов деятельности предприятия. В связи с поставленной целью решались следующие задачи: рассматривались цели и задачи аудиторской деятельности; правовые и организационные основы аудита; этапы аудита учетно-финансовой деятельности предприятия; составление плана и программы проверки; структура, состав, объем и характеристика учетно-финансовой информации, подвергнутой аудиту; пути совершенствования аудита финансовых результатов.

В дипломной работе проводится проверка в Обществе с ограниченной ответственностью «Проф-Арт», зарегистрированном в Государственном учреждении «Учетный центр Саратовской области» 21 февраля 2000 года регистрационный номер 011646 серия Ю-48. Изменения зарегистрированы «Учетным центром Саратовской области» 13 мая 2002 года.

Общество осуществляет следующие виды деятельности:

-розничная, мелкооптовая, оптовая торговая деятельность с осуществлением всех видов торговых операций, торгово-закупочная, торгово-посредническая деятельность, бартерные сделки, открытие мелкорозничных, фирменных, коммерческих, комиссионных магазинов, иных торговых точек, и другие виды деятельности согласно Устава общества.

Размер Уставного капитала Общества 8400 (Восемь тысяч четыреста рублей). Учредителем является одно физическое лицо, которое внесло все 100% Уставного капитала.

1.ПОНЯТИЕ АУДИТА, ЕГО ЦЕЛИ, ЗАДАЧИ, СТАНДАРТЫ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ

1.1.Понятие, цели и задачи аудиторской деятельности

Слово «аудит» происходит от латинского «audio», что означает – «он слышит», «слушатель». Это подчеркивает особую доверительность во взаимоотношениях аудитора со своими клиентами и означает внимательность, доброжелательность, заинтересованность в делах клиента, обратившегося за услугами к аудитору.

Исторической родиной аудита считается Великобритания, где с 1844 г. выходит серия законов о компаниях, согласно которым правления акционерных компаний обязаны не реже одного раза в год приглашать специального человека для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами. Во Франции закон об обязательном аудите был принят в 1867 г., в США в 1937г.

В России звание аудитора было введено Петром I. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами.

Первые аудиторские фирмы появились в России в 1987-1988 гг., и в настоящее время они организованы практически во всех городах страны.

Существует множество определений аудита – одни из них закреплены в официальных нормативных документах, как международных, так и национальных, другие определения даются специалистами в области аудита.

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации так определяет понятие аудиторской деятельности: «Аудиторская деятельность, аудит – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей»[1].

Положение об основных концепциях аудита, которое в 1973г. опубликовал Комитет по основным концепциям аудита Американской ассоциации бухгалтеров (ААА) [5, с.19], определяет и процесс, и цели аудита: «аудитом называется систематический процесс объективного сбора и оценки свидетельств об экономических действиях и событиях с целью определения степени соответствия этих учреждений установленным критериям и представление результатов проверки заинтересованным пользователям.».

Известный американский специалист в области аудита Дж. Робертсон определяет аудит как «процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов» [19, с.5].

Э.А. Аренс и Дж. Лоббек аудитом называют “процесс, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям”[4, с.7].

Российские правила (стандарты) аудиторской деятельности, давая аналогичное определение аудита, подчеркивают, что аудит бухгалтерской отчетности – это один из видов аудита. «Под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта» [6, с.92-100].

Цель аудита – конкретная задача на решение которой направлена деятельность аудитора; она определяется законодательством системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

Целью аудита согласно закону об аудиторской деятельности в РФ является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) № 1 аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

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

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с достаточной степенью уверенности сделать выводы относительно соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства и сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Основная цель аудита финансовых отчетов – объективная оценка достоверности, полноты и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств и финансовых результатов деятельности предприятия за определенный период, проверка соответствия принятой на предприятии учетной политики действующему законодательству и нормативным актам.

Основная цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом выявлением резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

Для достижения основной цели и предоставления заключения аудитор должен составить мнение по следующим вопросам[24,с.23-24]:

1. Общая приемлемость отчетности: соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявляемым к ней, и не содержит ли противоречивой информации;

2. Обоснованность: существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм;

3. Законченность: включены ли в отчетность все надлежащие суммы; в частности, все ли активы и пассивы принадлежат компании;

4. Оценка: все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны;

5. Классификация: есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана;

6. Разделение: отнесены ли операции, проводимые незадолго до даты составления баланса или непосредственно после нее, к тому периоду, в котором были произведены;

7. Аккуратность: соответствуют ли суммы отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах аналитического учета, правильно ли они просуммированы, соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в Главной книге;

8. Раскрытие: все ли статьи занесены в финансовую отчетность и правильно ли отражены в отчетах и приложениях к ним.

Аудиторские организации и предприниматели, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица (индивидуальные аудиторы), могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Под сопутствующими аудиту услугами понимается оказание аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами следующих услуг:

1) постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование;

2) налоговое консультирование;

3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;

4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций;

5) правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;

6) автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

7) оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;

8) разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

9) проведение маркетинговых исследований;

10) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;

11) обучение в установленном законодательством Российской Федерации порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;

12) оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним» подразделяет сопутствующие аудиту услуги на услуги действия, услуги контроля, информационные услуги [6, с.85-91].

К услугам действия относятся услуги по созданию документов, состав которых установлен в договоре с экономическим субъектом и ранее экономическим субъектом не созданных.

К услугам контроля относятся услуги по проверке документов на предмет их соответствия критериям, согласованным аудиторской организацией с экономическим субъектом; контролю ведения учета и составления отчетности; контролю начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей; тестированию бухгалтерского персонала экономического субъекта.

К информационным услугам относятся услуги по подготовке устных и письменных консультаций по различным вопросам; проведение обучения, семинаров, информационное обслуживание; издание методических рекомендаций и т.д.

При оказании сопутствующих аудиту услуг аудиторская организация должна действовать в соответствии с заданием, согласованным с заказчиком, планировать и документировать выполняемые работы. Если для выполнения части задания привлекаются сторонние организации или сотрудники, то должны быть четко разграничены их обязанности и ответственность. По итогам проведенных работ должен быть подготовлен документ, отражающий результаты и выводы аудиторской организации. Если аудиторская организация систематически оказывает сопутствующие услуги, то должна быть организована система контроля качества этих услуг, подготовлены и применяться типовые формы отчетности по ним.

Оказывая любые аудиторские услуги, аудитор обязан быть честным, объективно рассматривать все возникающие ситуации и реальные факты, не допуская личной предвзятости, соблюдать в работе требования аудиторских правил (стандартов).

Аудитор должен всегда быть независимым. Это означает, что аудитору следует отказаться от оказания профессиональных услуг, если он или его организация находятся в таких отношениях с клиентом, которые могут повлиять на результаты проверки.

При оказании аудиторских услуг аудитору необходимо соблюдать профессиональную компетентность. Принимая обязательство оказать определенные профессиональные услуги, аудитор должен быть уверен в своей компетентности в данной области, обладать достаточным объемом знаний и навыков, чтобы добросовестно выполнить обязательства, гарантировать клиенту аудиторские услуги, основанные на современных методиках и учитывающие положения всех, в том числе новейших нормативных актов. Для этого аудитору следует постоянно обновлять свои знания в области бухгалтерского учета, налогообложения, финансовой деятельности, законодательства и других вопросах.

Аудиторы обязаны сохранять в тайне конфиденциальность полученной в ходе проверки информации о делах клиента без ограничения во времени и независимо от сохранения или прекращения отношений с ним. Аудиторы не вправе использовать эту информацию для своей выгоды или для выгоды любой третьей стороны, а также в ущерб интересам клиента. Публикация и иное разглашение конфиденциальной информации клиентов не является нарушением профессиональной этики в случаях:

- когда это сделано с разрешения клиента, а также с учетом интересов всех сторон, которые она может затронуть;

- когда это предусмотрено законодательством или решениями судебных органов;

- для защиты профессиональных интересов аудиторской организации в ходе официального расследования или частного разбирательства, проводимого руководителями или представителями клиентов;

- когда клиент намеренно или незаконно вовлек аудиторов в действия, противоречащие профессиональным нормам.

Аудиторская организация отвечает за сохранение конфиденциальной информации со стороны всего персонала организации.

Аудиторы обязаны заранее оговорить с клиентом и письменно закрепить в договоре условия и порядок оплаты за свои профессиональные услуги. Оплата за аудиторские услуги должна определяться объемом и качеством предоставляемых услуг, зависеть от их сложности, квалификации, опыта, профессионального авторитета и степени ответственности аудитора.

В основу общей классификации аудита могут быть положены следующие признаки (табл. 1.1.1).

Таблица 1.1.1

Виды аудита

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Критерии | Виды |
| 1 | По отношению к пользовате-лям информации | 1. Внешний2. Внутренний |
| 2 | По отношению к требовани-ям законодательства | 1. Обязательный2. Инициативный |
| 3 | По объектам аудита | 1. Банковский2. Аудит страховых организаций3.Аудит бирж, инвестиционных институ-тов и внебюджетных фондов4. Общий5. Государственный |
| 4 | По назначению | 1. Аудит финансовой отчетности2. Налоговый3. Аудит на соответствие требованиям4. Ценовой5. Управленческий (производственный)6. Специальный (экологический и др.)7. Аудит хозяйственной деятельности |
| 5 | По времени осуществления | 1. Первоначальный2. Согласованный (повторяющийся)3.Оперативный |
| 6 | По характеру проверки | 1. Подтверждающий2. Системно ориентированный3. Аудит, базирующийся на риске |

 По отношению к пользователям информации выделяют внешний и внутренний аудит.

Внешний аудит проводится независимой аудиторской организацией (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом главным образом с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и отчетности, а также оказания консультационных услуг администрации.

Внутренний аудит – неотъемлемая часть управленческого контроля предприятия. Его цель – оценка эффективности функционирования системы управления. Она достигается в процессе контроля со стороны специального органа, создаваемого на предприятии (службы внутреннего аудита), за достоверностью бухгалтерской отчетности, исполнением смет расходов, сохранностью имущества, а также путем разработки предложений по совершенствованию методов организации производства, взаимодействия различных подразделений. При должной организации внутреннего аудита на предприятии существенно сокращаются объем и содержание внешнего аудита, проводимого в предусмотренных законодательством случаях.

Различия между внутренним и внешним аудитом состоят из их основных задач и из времени выполнения работы. Если основной задачей внутреннего аудита является подготовка информационных материалов о финансово-экономическом состоянии данного предприятия для руководства, то главная задача внешнего аудита – подготовка соответствующего заключения о достоверности бухгалтерской отчетности для внешних заинтересованных пользователей: акционеров, инвесторов, налоговой службы, банков, партнеров по бизнесу, органов власти и т.д.

Внутренний аудит, являясь составной частью внутрихозяйственного контроля на предприятии, осуществляется непрерывно. Внешний аудит проводится периодически, как правило, один раз в год.

По отношению к требованиям законодательства различают инициативный или обязательный аудит. Инициативный аудит проводится, как правило, по решению администрации предприятия или его учредителей. Его цель – выявить недостатки в методике и организации бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, провести анализ финансового состояния предприятия, разработать рекомендации по повышению эффективности его деятельности. Инициативный аудит может быть как комплексным, так и тематическим, то есть направленным на изучение отдельных разделов или участков учета, различными могут быть и применяемые методы анализа: сплошная и выборочная проверка, изучение учетных регистров и (или) первичных документов и др.

Обязательный аудит – это ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя. В соответствии Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» [1] обязательный аудит осуществляется в случаях, если:

- организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

- организация является кредитной организацией, страховой организацией или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, источником образования средств которого являются предусмотренные законодательством Российской Федерации обязательные исчисления, производимые физическими и юридическими лицами, фондом, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

- объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) за один год превышает в 500 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда (МРОТ) или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации МРОТ;

- организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели его деятельности соответствуют указанным выше нормативам. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта российской Федерации финансовые показатели могут быть понижены;

- обязательный аудит в отношении этих организаций или индивидуальных предпринимателей предусмотрен федеральным законом.

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

При проведении обязательного аудита аудиторская организация обязана страховать риск ответственности за нарушение условий договора.

В зависимости от назначения аудит делится на несколько видов.

1. Аудит финансовой отчетности представляет собой проверку отчетности субъекта с целью вынесения заключения о соответствии ее установленным критериям и общепринятым правилам бухгалтерского учета. Этот аудит проводится сторонними аудиторами. Результаты аудита финансовой отчетности публикуются компанией и рассылаются широкому кругу пользователей (владельцам акций, кредиторам и др.).

2. Налоговый аудит- это аудиторская проверка правильности и полноты начисления и уплаты налогов, соблюдения налоговой политики.

3. Управленческий (производственный) аудит – это проверка любой части процедур и методов функционирования предприятия для оценки производительности и эффективности. Задача такого аудита состоит во всестороннем анализе экономики предприятия или определенного вида его деятельности. Такая проверка не ограничивается бухгалтерским учетом и включает также изучение организационной структуры, методов производства, инвестиционной и маркетинговой политики, целевых программ и др.

4. Аудит хозяйственной деятельности представляет собой систематический анализ хозяйственной деятельности организации, проводимый для определенных целей: оценки эффективности управления; выявление возможностей улучшения хозяйственной деятельности; внесение рекомендаций относительно улучшения деятельности. Этот вид аудита может быть проведен как по заказу администрации, так и по требованию третьей стороны, в том числе и государственных органов.

5. Аудит на соответствие требованиям. Цель такого аудита состоит в определении, соблюдаются ли на предприятии те конкретные правила, нормы, законы, инструкции, пункты договоров, которые оказывают воздействие на результаты деятельности или отчеты, а также те специфические требования, которые предписаны персоналу администрацией. В ходе проверки на соответствие устанавливается: соответствует ли деятельность предприятия его уставу; правильно ли начисляются средства на оплату труда и другие выплаты работникам; обоснованно ли производится списание затрат на себестоимость продукции и правильно ли уплачиваются налоги по действующему законодательству; соблюдаются ли условия кредитных договоров по использованию заемных средств и их возврату кредиторам; выполняются ли условия договоров поставки продукции и др.

6. Специальный аудит (экологический, операционный и др.)- это проверка конкретных аспектов деятельности хозяйствующего субъекта, соблюдения определенных процедур, норм и правил.

По времени осуществления аудиторских проверок различают первоначальный, согласованный и оперативный аудит.

1. Первоначальный аудит проводится аудитором (аудиторской фирмой) впервые для данного клиента. Это существенно увеличивает риск и трудоемкость аудита, так как аудиторы не располагают необходимой информацией об особенностях деятельности клиента.

2. Согласованный (повторяющийся) аудит осуществляется аудитором (аудиторской фирмой) повторно или регулярно и основан поэтому на знании специфики клиента, его положительных и отрицательных сторон в организации бухгалтерского учета.

3. Оперативный аудит – это кратковременная аудиторская проверка для вынесения общей оценки состояния учета, отчетности, соблюдения законодательства, эффективности внутреннего контроля, оценки деятельности.

По характеру проверки различают:

Подтверждающий аудит подразумевает изучение и подтверждение совершенных хозяйственных операций, оценку достоверности бухгалтерских документов и отчетности.

Системно-ориентированный аудит предполагает проведение экспертизы объектов проверки с учетом оценки состояния и эффективности системы внутреннего контроля. Если система внутреннего контроля предприятия организована достаточно эффективно, внешние аудиторы могут ограничить свою работу выборочными проверками и тестированием отдельных объектов контроля.

Аудит базирующийся на риске, означает концентрацию аудиторской работы в областях с более высоким возможным риском, что значительно упрощает аудит в областях с низким риском.

1.2. Правовые и организационные основы аудита

Российский аудит находится в стадии становления. Многочисленные проблемы существуют во всех сферах аудиторской деятельности. Это касается государственного регулирования аудита, его стандартизации, совершенствования системы аттестации и лицензирования, регламентации внутренней работы аудиторских организаций, международного сотрудничества.

Действующая в России система нормативного регулирования аудиторской деятельности включает пять уровней [12, с.35-38] :

Первый уровень – Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», Кодексы РФ, Указы президента РФ.

Второй уровень - Постановления Правительства РФ, нормативные правовые акты уполномоченного федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности, министерств и ведомств, призванные обеспечить эффективное функционирование института отечественного аудита в рыночных условиях, его поступательное развитие и совершенствование, контроль за деятельностью аудиторов.

Третий уровень – правила (стандарты) аудиторской деятельности, разрабатываемые с целью установления норм аудита, однозначно интерпретируемыми всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельности.

Четвертый уровень - методики аудиторской деятельности, регламентирующие порядок осуществления аудиторами проверок применительно к конкретным отраслям, по отдельным вопросам налогообложения, финансов и по специальным аудиторским заданиям.

Пятый уровень – внутренние стандарты аудиторских организаций, подготавливаемые с целью разъяснения положений правил (стандартов) аудиторской деятельности, оказания помощи в их технической реализации, в выработке приемов и способов выполнения конкретных аудиторских процедур. Они разрабатываются самими аудиторскими организациями и обеспечивают единый подход к проведению проверок и контролю их результатов в данной аудиторской организации.

Развитие системы нормативного регулирования аудита в России предполагает утверждение правил (стандартов) аудиторской деятельности правительством РФ и придания им статуса федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Профессиональным аудиторским объединениям будет предоставлено право устанавливать для своих членов внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, не противоречащие федеральным.

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» осуществление функций федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности возложено на уполномоченный федеральный орган исполнительной власти, определяемый Правительством РФ. Основными функциями уполномоченного федерального органа являются:

- издание в пределах своей компетентности нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность;

- организация разработки и предоставление на утверждение Правительству Российской Федерации федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;

- организация в установленном законодательством Российской Федерации порядке системы аттестации, обучения и повышения квалификации аудиторов в Российской Федерации, лицензирование аудиторской деятельности;

- организация системы надзора за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами лицензионных требований и условий;

- контроль за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;

- определение объема и разработка порядка представления уполномоченному федеральному органу отчетности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов и финансовой отчетности;

- ведение государственных реестров аттестованных аудиторов аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, профессиональных аудиторских объединений и учебно-методических центров в соответствии с положением о ведении реестров, утверждаемым уполномоченным федеральным органом, а также предоставление информации, содержащейся в реестрах, всем заинтересованным лицам;

- аккредитация профессиональных аудиторских объединений.

Для учета мнения профессиональных участников рынка аудиторской деятельности создан Совет по аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе. Положение о Совете по аудиторской деятельности утверждается руководителем уполномоченного федерального органа.

Совет по аудиторской деятельности:

- принимает участие в подготовке и предварительном рассмотрении основных документов аудиторской деятельности и проектов решений уполномоченного федерального органа;

- разрабатывает федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, периодически их пересматривает и выносит на рассмотрение уполномоченного федерального органа;

- рассматривает обращения и ходатайства аккредитованных профессиональных аудиторских объединений и вносит соответствующие рекомендации на рассмотрение уполномоченного федерального органа;

- осуществляет иные функции в соответствии с положением о Совете по аудиторской деятельности.

Члены Совета по аудиторской деятельности утверждаются руководителем уполномоченного федерального органа по представлению аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, федеральных органов исполнительной власти, научных организаций и высших учебных заведений. В состав Совета по аудиторской деятельности включаются представители федеральных органов исполнительной власти, осуществляющих регулирование профессиональной деятельности организаций, подлежащих обязательному аудиту.

В состав Совета по аудиторской деятельности должны входить представители государственных органов, Центрального банка Российской Федерации (Банка России) и пользователей аудиторских услуг.

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» вводится понятие «Аккредитованного аудиторского объединения», т.е. объединения, которое официально признано уполномоченным федеральным органом и прошло регистрацию этим огранном. Это объединение должно устанавливать обязательные для своих членов правила (стандарты) осуществления профессиональной этики и вести систематический контроль за их соблюдением.

Профессиональное аудиторское объединение вправе подать в уполномоченный федеральный орган заявление о своей аккредитации, если его членами являются не менее 1000 аттестованных аудиторов и (или) не менее 100 аудиторских организаций.

Любая аудиторская организация и любой индивидуальный аудитор могут являться членами, по крайней мере, одного аккредитованного профессионального аудиторского объединения.

Аккредитованные профессиональные аудиторские объединения имеют право:

- участвовать в аттестации на право осуществления аудиторской деятельности, проводимой уполномоченным федеральным органом;

- в соответствии с квалификационными требованиями уполномоченного федерального органа разрабатывать учебные программы и планы, осуществлять профессиональную подготовку аудиторов;

- самостоятельно или по поручению уполномоченного федерального органа проводить проверки качества работы аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов, являющихся их членами;

- по итогам проведенных проверок применять меры воздействия к виновным лицам и обращаться в уполномоченный федеральный орган с мотивированным ходатайством о наложении взыскания на таких лиц;

- ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о выдаче претендентам квалификационных аттестатов аудитора;

- ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о приостановлении действия и аннулировании квалификационного аттестата аудитора в отношении своих членов;

- ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о выдаче, приостановлении действия и аннулировании лицензии в отношении своих членов;

- обращаться в Совет по аудиторской деятельности;

- содействовать развитию профессии аудитора и повышению эффективности аудиторской деятельности в Российской Федерации;

- защищать профессиональные интересы аудиторов в органах государственной власти Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, судах и правоохранительных органах;

- разрабатывать и издавать литературу и периодические издания по аудиту и сопутствующим ему услугам;

- представлять интересы аудиторов в международных профессиональных организациях аудиторов;

- осуществлять иные функции, определенные уполномоченным федеральным органом.

Представительство аккредитованных профессиональных аудиторских объединений в Совете по аудиторской деятельности должно составлять не менее 51 % общего состава Совета.

При аннулировании лицензии на осуществление аудиторской деятельности, выданной аудиторской организации или индивидуальному аудитору, эта аудиторская организация или этот индивидуальный аудитор исключаются из состава всех аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, членами которых они состоят, без права повторного вступления, как в эти аккредитованные профессиональные аудиторские объединении, так и в другие аккредитованные объединения, на срок, установленный уполномоченным федеральным органом, но не более трех лет со дня аннулирования лицензии у данной аудиторской организации или данного индивидуального аудитора.

Отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности, могут регулироваться также указами Президента Российской Федерации, которые не должны противоречить настоящему Федеральному закону и иным федеральным законам.

Аудит регулируется также правилами (стандартами) аудиторской деятельности, отраслевыми методическими документами, методическими рекомендациями по проведению аудиторских проверок.

Аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

Аудиторская организация – коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги. Она может быть создана в любой организационно-правовой форме, за исключением открытого акционерного общества. Не менее 50% ее кадрового состава должны составлять граждане российской Федерации, постоянно проживающие на территории Российской Федерации, а в случае, если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин – не менее 75%. В штате аудиторской организации должно состоять не менее пяти аудиторов.

Аттестация на право осуществления аудиторской деятельности – это проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью. Аттестация осуществляется в форме квалификационного экзамена. Лицам успешно сдавшим экзамен, выдается квалификационный аттестат аудитора. Срок его действия не ограничен.

Обязательными требованиями к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора являются:

- высшее экономическое и (или) юридическое образование, полученное в российских образовательных учреждениях, имеющих государственную аккредитацию;

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

Дополнительные требования к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора, а также порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности, перечень документов, подаваемых вместе с заявлением о допуске к аттестации, количество и типы аттестатов, программы квалификационных экзаменов и порядок их сдачи определяются уполномоченным федеральным органом.

Каждый аудитор, имеющий квалификационный аттестат, обязан в течении каждого календарного года, начиная с года, следующего за годом получения аттестата, проходить обучение по программам повышения квалификации, утверждаемым уполномоченным федеральным органом. Это обучение осуществляется лицами, имеющими лицензию на ведение образовательной деятельности.

Лицензирование аудиторской деятельности, в том числе порядок выдачи, приостановления и аннулирования лицензии, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о лицензировании отдельных видов деятельности.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

1.3. Этапы аудита учетно-финансовой деятельности предприятия

Предварительное планирование аудита производится на этапе решения вопроса о выборе клиента до принятия на себя аудиторской организацией каких-либо обязательств и до вступления с клиентом в договорные отношения.

Аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Это необходимо для того, чтобы разобраться в его экономической политике в отчетный период (периоды), его стратегии и тактике, вникнуть в специфику проводимой учетной и финансовой политики, идентифицировать хозяйственные операции, оценить правильность применения нормативно-правовых актов, регулирующих эти операции.

Аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь информацию о:

внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности;

внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

 Понимание деятельности экономического субъекта позволит достичь обоснованности выводов о достоверности его бухгалтерской отчетности. На стадии предварительного планирования акцент следует делать именно на внешних факторах, поскольку детальное исследование внутренних факторов производится после заключения договора на аудит в ходе самой аудиторской проверки.

Изучаемые факторы можно разделить на группы:

1. Общеэкономические факторы (состояние экономики в целом, возможности финансирования, уровень инфляции, государственная политика, курсы иностранных валют и валютный контроль).

2. Отраслевые факторы (рынок и конкуренция, цикличность, изменения в технологии производства, сезонность деятельности, предпринимательский риск, спад или расширение отрасли, особенности бухгалтерского учета хозяйственных операций, нормативно-правовая база и т.п.).

3. Индивидуальные факторы (деловая репутация и опыт, структура капитала, организационная структура, цели, стратегические планы управления, приобретения, слияния или сокращения деятельности, источники и методы финансирования, деятельность Совета директоров, качество управления, деятельность внутреннего аудита, отношение к внутренним средствам и методам контроля).

4. Факторы, связанные с особенностями экономической деятельности (характер бизнеса, местонахождение средств производства, складов, офисов, основные клиенты и контракты, условия оплаты: бартер, взаимозачеты, выдача векселей и т.д.).

5. Финансовые факторы (системы прогнозирования доходов и финансовых потоков, лизинг и прочие финансовые соглашения, валютные операции и процентные ставки, операции с ценными бумагами и т.п.).

6. Нормативно-правовые факторы (учетная полтика, требования к бухгалтерскому учету и отчетности, нормативные и законодательные акты, система налогообложения, меры государственного регулирования, обязательность аудита, пользователи бухгалтерской отчетности).

Условно аудиторскую поверку можно разбить на три основных этапа (рис. 1)[12,с.116-118]:

1) планирование;

2) сбор аудиторских доказательств;

3) завершение аудита.

Понимание

деятельности клиента

Знакомство

с клиентом

Знакомство с системой

бухгалтерского учета

Знакомство с системой

внутреннего контроля

Планирование

Оценка существенности

и аудиторских рисков

Работа

по организации аудита

Сбор

аудиторских

доказательств

Подготовка

аудиторского заключения

Формирование

мнения

аудитора

и подготовка

итоговых документов

аудита

Завершение

аудита

Тестирование

средств контроля

Проверка оборотов

и сальдо по счетам

Аналитические

процедуры

Завершение подготовки

рабочей документации и

проверка аудиторского

файла

Подготовка

письменной информации

для клиента

Проведение

аудиторских

процедур по

существу

Рис. 1.3.1. Этапы аудиторской проверки

На первом этапе аудитор:

 - предварительно знакомится с клиентом;

 - оформляет свои отношения с клиентом контрактом и (или) письмом-обязательством;

 - рассчитывает уровень существенности предстоящей проверки;

 - изучает и оценивает систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации клиента;

 - оценивает аудиторские риски;

 - готовит общий план и программу проверки аудита.

На основном (втором) этапе аудита аудитор обычно занимается сбором аудиторских доказательств, для чего выполняет аудиторские процедуры, которые включают в себя тестирование средств контроля и аудиторские процедуры по существу. Последние в свою очередь подразделяются на детальную проверку правильности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам и аналитические процедуры.

На последнем (третьем) этапе аудитор должен:

- завершить подготовку рабочей документации в виде аудиторского файла;

- подготовить письменную информацию руководству проверяемого экономического субъекта по результатам аудита;

- сформулировать по результатам аудита свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности проверенного экономического субъекта;

- подготовить по установленной форме аудиторское заключение.

Такая схема лишь приблизительно отражает ход реальной работы аудитора. Например, не все этапы аудита выполняются последовательно, некоторые идут одновременно.

2. ПУТИ СОВЕШЕНСТВОВАНИЯ АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ПРОФ-АРТ»

2.1. Составление плана и программы проверки

Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудиторская организация должна использовать предварительные знания об экономическом субъекте, а также результаты проведенных аналитических процедур.

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным, для того чтобы служить руководством при разработке программы аудита. В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта), аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудитору необходимо учесть: реальные трудозатраты; расчет затрат времени в предыдущем периоде ( в случае проведения повторного аудита) и его связь с текущим расчетом; уровень существенности; проведенные оценки рисков аудита.

Общий план проверки финансовых результатов деятельности ООО «АльянсГазЭкспо» представлен в таблице 2.1.1.

Таблица 2.1.1.

Общий план аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Проверяемая организация | ООО «АльянсГазЭкспо» |
| Период аудита | с 01.03.04 по 30.03.04 г. |
| Количество человеко-часов | 176  |
| Руководитель аудиторской группы | Аудитор |
| Состав аудиторской группы | 1 человек |
| Планируемый аудиторский риск | 5% |
| Планируемый уровень существенности | 700 тыс.руб. |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполни-тель | Примечания |
| 1 | Описание бизнеса организации | 01.03.04-03.03.04 | Аудитор |  |
| 2 | Проверка системы бухгалтерского учета | 05.03.04-08.03.04 | Аудитор |  |
| 3 | Проверка системы внутреннего контроля | 10.03.04-13.03.04 | Аудитор |  |
| 4 | Проверка отчетности организации | 15.03.04-20.03.04 | Аудитор |  |
| 5 | Материалы экспресс-анализа деятельности организации | 21.03.04-26.03.04 | Аудитор |  |
| 6 | Составление заключения аудита и его согласование | 27.03.04-30.03.04 | Аудитор | Согласовывается с руководствомпредприятия |

Руководитель аудиторской организации, имеющий

право подписи аудиторских заключений от ее имени:

Руководитель аудиторской группы:

Для нахождения уровня существенности можно использовать следующую таблицу:

Таблица 2.1.2.

Расчет нахождения уровня существенности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерскойотчетности проверяемого экономического субъекта | Доля(%) | Значение, применяе-мое для нахожденияуровня существен-ности  |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Балансовая прибыльпредприятия | Не используется | 5 | - |
| Валовый объемРеализации без НДС | 44157 | 2 | 883 |
| Валюта баланса | 13747 | 2 | 275 |
| Собственный капитал | Не используется | 10 | - |
| Общие затраты предприятия | 43105 | 2 | 862 |

Находим среднее значение: (883+275+862) / 3 =673 тыс. руб.

Полученную величину допустимо округлить до 700 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией для ассистентов аудитора, а для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы – одновременно и средством контроля качества работы.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Программа тестов средств контроля – это перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля (СВК) и учета.

Аудиторские процедуры по существу – это детальная проверка правильного отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора для таких детальных конкретных проверок. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу бухгалтерского учета.

Программа аудита ООО «АльянсГазЭкспо» представлена в таблице 2.1.3

Таблица 2.1.3

Программа аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Проверяемая организация | ООО «АльянсГазЭкспо» |
| Период аудита | с 01.03.04 по 30.03.04 |
| Количество человеко-часов | 176 |
| Руководитель аудиторской группы | Аудитор |
| Состав аудиторской группы | 1 |
| Планируемый аудиторский риск | 5% |
| Планируемый уровень существенности | 700 тыс. руб. |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Перечень аудиторских процедур по разделам аудита | Период проведе-ния | Исполни-тель | Рабочие документы аудитора | Примечание |
| 1 | Описание бизнеса предприятия | 01.03.04-03.03.04 | Аудитор | Устав предприятия | Привлечениеруководства |
| 2 | Проверка системы бухгалтерского учета | 05.03.04-08.03.04 | Аудитор | Учетная политика предприятия | Привлечениеглавногобухгалтера |
| 3 | Проверка системы внутреннего контроля | 10.03.04-13.03.04 | Аудитор | Акты внутренней проверки | Привлечениевнутренних аудиторов |
| 4 | Проверка учета доходов предприятия | 15.03.04-17.03.04 | Аудитор | Ведение счетов 90, 91 | Привлечение бухгалтерии |
| 5 | Проверка правильности ведения учета затрат | 17.03.04-18.03.04 | Аудитор | Проверка счетов 20,25,26,44 | Привлечение бухгалтерии |
| 6 | Проверка расчетов с поставщиками и покупателями | 18.03.04-19.03.04 | Аудитор | Договора,Счета 60,62,76 | Привлечение бухгалтерии |
| 7 | Учет движения денежных средств | 19.03.04-21.03.04 | Аудитор | Выписки банка, кассовые документы,ж /о № 1, 2 | Привлечение бухгалтерии,кассира |
| 8 | Проверка отчетности организации | 22.03.04-24.03.04 | Аудитор | Форма №1,Форма №2 |  |
| 9 | Экспресс-анализ деятельности предпрития | 25.03.04-27.03.04 | Аудитор | Анализ предприятия и аудитора |  |
| 10 | Составление заключения аудитора и его согласование | 30.03.04 | Аудитор,Админи-страция предприя-тия | Предвари-тельный актпроверки |  |

В зависимости от условий проведения аудита и результатов аудиторских процедур программа может пересматриваться. Причины и результаты изменений следует документировать.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в порядке, установленном в аудиторской организации.

2.2. Основные нормативные документы, используемые в процессе проведения аудита

Цель аудита финансовых результатов и распределения прибыли – установление достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков в проверяемом предприятии, законности распределения и использования прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения.

В процессе аудиторской проверки финансовых результатов деятельности ООО «АльянсГазЭкспо» используются следующие нормативные документы:

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 05.08.92г. № 552 (в редакции Постановления Правительства РФ от 31.05.2000 г. № 420);

2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденная Приказом Минфина (МФ) РФ от 31.10.2000 г. № 94н;

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденное Приказом МФ РФ от 29.07.98г. № 34н (в редакции Приказа МФ РФ от 24.03.2000 г. № 31н);

4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43н;

5. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 утверждено Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 32н (в редакции Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н);

6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 утверждено Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 33н (в редакции Приказа МФ РФ от 30.03.2001 г. № 27н);

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000 утверждено Приказом МФ РФ от 10.01.2000 г. № 2н;

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 утверждено Приказом МФ РФ от 09.12.98 г. № 60н (в редакции Приказа МФ РФ от 30.12.99 г. № 107н;

9. Методические указания по проведению анализа финансового состояния организаций, утвержденные Приказом Федеральной службы по финансовому оздоровлению и банкротству РФ от 23.01.2001 г. № 16.

Источниками информации для проверки операций по формированию финансовых результатов и распределению прибыли являются: учредительные документы, протоколы собраний учредителей, приказы, распоряжения, отчеты кассира с приложенными первичными документами (приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости, квитанции и др.), выписки банков по рублевым и валютным счетам с приложенными первичными документами (счета, платежные поручения, и др.), учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 50, 51, 68, 76, 84, 90, 91, 96, 99 и др., главная книга, «Бухгалтерский баланс» (ф. № 1), «Отчет о прибылях и убытках» (ф. № 2), расчеты (декларации) по отдельным налогам, Положение об учетной политике предприятия и др.

2.3. Структура, состав, объем и характеристика учетно-финансовой информации, подвергнутой аудиту

При проверке данных учета и отчетности анализируют наличие и состояние:

- имущества (основных средств и вложений, запасов и затрат, нематериальных активов);

- других долгосрочных активов (долгосрочных инвестиций, вложений в дочерние предприятия и филиалы);

- денежных средств, расчетов и прочих активов (кассы, расчетного и валютного счетов, ценных бумаг и краткосрочных финансовых вложений, расчетов с участниками, расчетов с покупателями, дебиторами);

- долгосрочных пассивов (уставного капитала, износа имущества, специальных фондов и резервов);

- кредитов и других заемных средств;

- расчетов и прочих пассивов (расчетов с кредиторами, с бюджетом, органами страхования, персоналом предприятия);

В ходе проверки правильности формирования финансовых результатов и распределения прибыли аудиторы должны решить следующие задачи:

- установить правильность определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продаж товаров, продукции, работ, услуг;

- проанализировать правильность учета операционных, внереализационных и чрезвычайных доходов и расходов;

- выяснить правомерность и обоснованность распределения чистой прибыли.

Результаты проверки правильности определения прибыли (убытка) от продаж в значительной степени зависят от качества проведения контрольных процедур на этапах контроля себестоимости произведенной и реализованной продукции. При проверке осуществляем арифметический контроль формирования показателя прибыли (убытка) от продаж по данным учетных регистров по счету 90 «Продажи».

Цель аудита учета выпуска и реализации продукции – контроль за правильностью бухгалтерского учета готовой продукции на складе, правильности оценки готовой продукции и реализованной продукции с учетом ценообразования, правильности формирования себестоимости продукции, расчета отклонений сумм фактической себестоимости от плановой (нормативной).

 Порядок формирования покупной стоимости товаров включает в себя затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов, производимые до момента их передачи в продажу.

Товары, а также материально-производственные запасы, отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения. При продаже (отпуске) товаров и материально-производственных запасов и ином их выбытии, оценка производится предприятием по средней себестоимости, которая определяется по каждому виду (группе) товаров (запасов) как частное от деления общей стоимости вида (группы) товаров (запасов) на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим товарам (запасам) в текущем месяце.

При определении средневзвешенной фактической себестоимости по каждой группе товаров (ресурсов) используется следующая формула:

Сс = (Сн + Сэ) / (Он + Оэ), где:

Сс – средневзвешенная фактическая себестоимость товаров (ресурсов);

Сн,Сэ – фактическая себестоимость остатка товаров (материальных ресурсов) соответственно на начало месяца и поступивших в текущем месяце;

Он,Оэ – количество товаров (материальных ресурсов) соответственно по остатку на начало месяца и поступивших в текущем месяце.

Все эти условия отражены в учетной политике предприятия и строго соблюдаются в бухгалтерском учете предприятия.

При аудиторской проверке синтетического учета выпуска и реализации готовой продукции установлено правильное применение Плана счетов при учете реализованной и готовой продукции.

Для достижения этих целей аудитором были применены сальдовый и нормативно-правовой методы проверки.

Обратим внимание на учет расходов, связанных со сбытом продукции (счет 44 «Расходы на продажу»), а именно на обоснованность включения затрат в состав расходов на продажу, соблюдение нормативных расходов, соблюдение положений по учету тары, правильности составления бухгалтерских проводок.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий от 31 октября 2000г. № 94-н предусматривает два варианта выпущенной продукции: с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без его использования.

Предприятие использует счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Аудит синтетического учета выпуска и реализации продукции предусматривает проверку информации, аккумулированной на счетах 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи».

На данном предприятии проводимая аудиторская проверка ориентировалась на типичные ошибки, часто встречающиеся в процессе аудита этого раздела учета (см. таб.2.3.1).

Таблица 2.3.1

Типичные ошибки и недостатки учета встречающиеся в процессе аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Характер возможных нарушений | Влияние нарушения на достоверность учета и отчетности |
| Применение различных методов оценки имущества в квартальных отчетах по одним и тем же объектам | Искажение отражения данных в формах отчетности, невозможность подтверждения достоверности данных в строках баланса |
| Отсутствие утвержденной учетной политики | Искажение отражения в формах отчетности |
| Отсутствие объяснения причин отступления от выбранных в учетной политике способов учета | Искажение отражения данных в формах отчетности, невозможность подтверждения достоверности данных в строках баланса |
| В накладные включаются не законченные в процессе технологической обработки изделия | Искажение отражения данных в формах отчетности, невозможность подтверждения достоверности данных в строках баланса |
| Включение в состав готовой продукции части незавершенного производства | Искажение отражения данных в формах отчетности, невозможность подтверждения достоверности данных в строках баланса |

В ходе аудиторской проверки типичных ошибок и недостатков в бухгалтерском учете предприятия обнаружено не было. Оценка имущества проводилась согласно утвержденной учетной политики предприятия и не изменялась в течении всего проверяемого периода. Незавершенное производство не включается в состав готовой продукции. Других замечаний в ходе аудиторской проверки по выпуску и реализации готовой продукции и товаров в ходе аудиторской проверки не обнаружено.

Цель аудита затрат на производство продукции (работ, услуг)- установление обоснованности формирования и правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

Источниками информации для проведения аудита затрат на производство являются: карточки (ведомости) по заказам; разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательного производства, расчета амортизации основных средств, амортизации нематериальных активов); ведомости распределения общепроизводственных, общехозяйственных расходов, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования; листки-расшифровки, справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов; акты (ведомости) инвентаризации незавершенного производства4 ведомости сводного учета затрат на производство; учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20,21,23,25,26,28,29,96,97 и др. на проверяемом предприятии применяется счет 44 «Расходы на продажу».

В процессе аудиторской проверки правильности отнесения расходов на себестоимость установлено:

- применяемый вариант формирования информации о расходах предприятия по обычным видам деятельности соответствует учетной политики и законодательству, метод учета затрат выбран правильно;

- внутренний контроль первоначальной системы бухгалтерского учета ведется регулярно и качественно;

- установлена достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;

- инвентаризации проводятся согласно приказа руководства в установленные сроки и качественно;

- арифметических ошибок при аудиторской проверке не обнаружено.

В ходе аудиторской проверки предприятием были предоставлены первичные документы (проведена выборочная проверка), журналы-ордера и ведомости по счетам: 40,41,43,44,50,51,68,76,84,90,91,99, а также налоговая отчетность- баланс предприятия по форме № 1; отчет о прибылях и убытках по форме № 2; налоговая декларация по налогу на прибыль.

При проверке всех вышеперечисленных документов ошибок в бухгалтерском учете и отчетности не обнаружено.

2.4 Анализ выявленных недостатков и причин их возникновения

Для подтверждения первоначальной оценки систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство продукции и выпуска и реализации готовой продукции аудиторы на основе полученной информации заполняют заранее разработанные тесты (см.таб.2.4.1, таб.2.4.2). По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита.

Таблица 2.4.1

Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание вопроса или объект исследования | Содержание ответа(результат проверки) | Символзнач. | Выводы и решения аудитора |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Внутренний контроль |
| 1 | Проверяются ли требования на материалы и табели учета рабочего времени после их подготовки специалистами подразделений? | Осуществляется ежемесячный выборочный контроль по подразделениям | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 2 | Производится ли предварительная нумерация накладных, нарядов и используется ли она для выявления отсутствующих или фиктивных документов? | Документы предварительно нумеруются и регистрируются, что позволяет их полностью контролировать | У4 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 3 | Проверяется ли соответствие данных первичных документов на отпуск материалов, учету труда и производствен-ных отчетов | Осуществляется ежемесячно, выборочный контроль по подразделениям | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 4 | Установлены ли нормативные затраты и как регулярно осуществляется их пересмотр? | Нормы затрат установлены, которые пересматриваются один раз в полугодие | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 5 | Соблюдается ли график документооборота по учету затрат на производство | Первичные документы по учету затрат сдаются в бухгалтерию иногда с опозданием | У2 | Имеется вероятность искажения периодической отчетности из-за отсутствия данных |
| 6 | Проводятся ли инвентаризации незавершенного производства? | Проводятся раз в квартал | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| Б. Система учета |
| 7 | Правильно ли классифицируются затраты по элементам и по статьям калькуляции? | Применяемая классификация затрат соответствует особенностям производства | У4 | Удовлетвори-тельная база для организации учета затрат |
| 8 | Соответствует ли выбранный метод учета затрат особенностям производства и как соблюдается он на практике? | Метод учета затрат соблюдается согласно учетной политике предприятия | У4 | Исключены ошибки при исчислении себестоимости отдельных заказов |
| 9 | Обеспечивает ли применяемая методика учета нормируемых расходов их правильное налогообложение? | Данный принцип в учете затрат соблюдается | У3 | Вероятность ошибок исключается практически полностью |
| 10 | Организован ли учет потерь от брака? | Нет | У1 | Возможно искажение себестоимости продукции |
| 11 | Установлены ли и как соблюдаются методы списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов? | Способы выбраны и соблюдаются | У3 | Вероятность ошибок при распределении указанных расходов невысока |
| 12 | Разработана ли схема сводного учета затрат на производство? | Схема сводного учета затрат разработана | У4 | Корреспонден-ция счетов применяется правильно |
| 13 | Проверяются ли данные по сегментам затрат и данные сводного учета? | Проверяются один раз в квартал | У3 | Вероятность ошибок невелика |
| 14 | С какой периодичностью сверяются данные аналитического и синтетического учета затрат на производство? | Ежемесячно | У3 | Вероятность искажений невелика |

Таблица 2.4.2

Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета выпуска готовой продукции и процесса реализации.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание вопросаили объект исследования | Содержание ответа (результат проверки) | Символ | Выводы и решения аудитора |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Внутренний контроль |
| 1 | Обоснованы ли цены и сроки реализации продукции по договорам? | Составляются плановые калькуляции | У4 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 2 | Допускаются ли колебания отпускных цен на продукцию превышающие 20 %? | Нет | У4 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 3 | Контролируется ли нумерация документов для выявления неучтенных счетов-фактур и накладных? | Производится предварительная нумерация указанных документов | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 4 | Сопоставляется ли количество отгруженной продукции с данными счетов-фактур? | Ежемесячно | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 5 | Проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, суммы, применения цен, наценок? | Осуществляется выборочный контроль | У2 | Имеется вероятность ошибок. Следует провести выборочную проверку документов |
| 6 | Контролируется ли гл.бухгалтером себестоимость реализованной продукции? | Ежемесячно | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 7  | Соблюдается ли график документооборота по учету реализации продукции? | Первичные документы сдаются в бухгалтерию в положенные сроки | У4 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 8 | Проводятся ли инвентаризации готовой продукции на складе? | Проводятся ежеквартально | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| Б. Система учета |
| 9 | Проверяется ли соответствие записей аналитического и синтетического учета реализации? | Ежемесячно | У3 | Необходимо провести выборочную проверку |
| 10 | Имеется ли единая учетная политика по реализации продукции? | Установлен метод учета реализации«метод начисления» | У3 | Проверить правильность расчетов |
| 11 | Выявляются ли расхождения между данными отчетов о готовой продукции и отчетов об оприходовании на складе продукции? | В отчетном периоде фактов расхождения не обнаружено | У3 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 12 | Датируются ли счета-фактуры на реализацию продукции днем отгрузки? | Да | У4 | Контроль удовлетвори-тельный |
| 13 | С какой периодичностью сверяются данные первичного, аналитического и синтетического учета готовой продукции и ее реализации? | Ежемесячно | У3 | Вероятность искажения ежемесячных данных невелика |

Примечание (значения символов): У1- низкий уровень; У2 – ниже среднего уровня; У3 – средний уровень; У4 – высокий уровень.

По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем. На данном предприятии оценка надежности очень велика, что позволяет сделать выводы о правильной постановке и ведении бухгалтерского учета на предприятии, а также налаженном внутреннем контроле.

В заключении аудиторской проверки установим, что предприятие правильно применяет схемы корреспонденций счетов по учету всех подразделений бухгалтерского учета. Все сделанные в бухгалтерских регистрах записи обоснованы и подтверждены первичными документами, послужившими основанием для совершения хозяйственных операций.

В ходе проведения аудиторской проверки не было обнаружено крупных ошибок и нарушений, которые бы влияли на формирование финансовых результатов деятельности предприятия.

2.5. Пути совершенствования аудита финансовых результатов

В современных условиях аудиторские организации чаще используют в процессе проверок компьютерные информационные технологии.

Анализ применения компьютерных технологий в аудиторской практике свидетельствует, что в первую очередь программные средства стали использоваться для обобщения нормативно-справочных данных и для снижения трудоемкости аналитических процедур.

Современные программы финансового анализа дают возможность: трансформировать показатели бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и приложений к ним в показатели в «нетто-оценке» и в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) сводить исходные данные нескольких предприятий и проводить анализ на основании сводных бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и приложений к ним; экспортировать результаты вычислений; рассчитывать множество различных показателей, отражающих структуру имущества предприятия и источники его образования, финансовую устойчивость, ликвидность, рентабельность, рыночную оценку и другие параметры финансового положения; представлять финансовые показатели и иную информацию в виде таблиц и графиков; проводить экспресс-анализ финансового состояния в текстовом формате и т.д.

На основании вышеизложенного определим затраты рабочего времени и количество специалистов необходимых для аудиторской проверки без применения компьютерных технологий и с применением компьютерных технологий на примере ООО «АльянсГазЭкспо» (см.табл. 2.5.1.)

Таблица 2.5.1.

Определение продолжительности проведения аудиторской проверки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | Без применения компьютерных технологий | С применением компьютерных технологий |
| 1 | Период проверки | 1 год (2003) | 1 год (2003) |
| 2 | Метод проверки | сплошной | сплошной |
| 3 | Количество папок с документами, подлежащих проверке | 30 | 30 |
| 4 | Рабочий день 1 аудитора | 6 часов | 6 часов |
| 5 | Время проверки 1 папки | 4 часа | 2 часа |
| 6 | Продолжительность проверки, предусмотренная договором | 20 рабочих дней | 10 рабочих дней |
| 7 | Время, необходимое на проверку | 120 часов(4 ч. х 30 папок) | 60 часов(2 ч. х 30 папок) |
| 8 | Количество аудиторов, которых необходимо привлечь к участию в проверке | 1 человек(120 ч. / 120ч.) | 1 человек(60 ч. / 60 ч.) |
| 9 | Продолжительность проверки (в часах) | 120 часов(20 р.д. х 6 ч.) | 60 часов(10р.д. х 6 ч.) |
| 10 | Стоимость одного часа аудиторских услуг (от 30 до 200 долларов США) | 50 $ | 100 $ |
| 11 | Стоимость поверки | 6000 $50 $ x 120 ч.  | 6000 $100 $ x 60 ч. |

Выполнение бухгалтерских операций в компьютерной системе приводит к накапливанию больших массивов данных, существующих обычно только в машинной форме. Поэтому программные средства аудиторской системы должны обеспечивать доступ к этим данным и их преобразование в формат пригодный для проверки.

В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров» возможность использования аудиторами базы данных проверяемого предприятия или отдельных ее массивов должна быть обеспечена организационно, технически и программно. Это предполагает, что в договоре о проведении аудита следует отразить согласие предприятия на использование базы данных в процессе аудита, состав, форму и срок предоставления базы данных (ее копии) аудиторам для анализа. Система аудита с применением компьютеров должна иметь в своем составе блок, обеспечивающий конвертацию базы данных предприятия в данные, обработка которых возможна средствами программного обеспечения аудиторской организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ развития аудиторской деятельности в России за относительно небольшой (чуть более 10 лет) период позволяет считать, что роль аудита постоянно возрастает. Аудиторские организации, с одной стороны, все в большей мере воспринимаются как квалифицированные эксперты, мнение которых о достоверности отчетности и финансовом состоянии организации становится решающим при принятии финансовых решений – выборе партнера по бизнесу и форм расчетов с ним, определении направлений вложения средств, целесообразности предоставления кредита и т.п. С другой стороны, аудиторы становятся незаменимыми помощниками специалистов бухгалтерско-финансовой службы. Этому способствует расширение услуг, которые оказывают аудиторы субъектам хозяйствования.

Все большую роль в общем объеме работ, выполняемых аудиторскими фирмами, занимают консультационные услуги. Как показывает анализ, более трети аудиторских фирм создали специализированные консультационные подразделения. Расширение сопутствующих услуг имеет важное значение для выравнивания загрузки работников, т.к. проведение аудиторских проверок связано со сроками предоставления годовой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В период развития аудита (с 1989 года) в России было создано несколько тысяч аудиторских компаний, многие из которых не выдержали испытания временем и ликвидировались. Другие нашли свою нишу на рынке аудиторских услуг, причем наиболее устойчивыми являются те, которые диверсифицированы в своих услугах. Следует отметить, что наряду с устойчивой работой крупных аудиторских фирм на рынке аудиторских услуг удержались относительно небольшие аудиторские фирмы, ориентированные на конкретные сегменты рынка (например, на обслуживание малых предприятий).

Вместе с тем в последние годы все чаще стала проявляться консультационная направленность аудиторской деятельности, что характерно для индустриально развитых стран.

С развитием аудита все большее внимание уделяется вопросам понимания деятельности проверяемого субъекта и активизации контактов аудиторов с руководством проверяемого субъекта. Этим вопросам посвящены правила (стандарты) аудиторской деятельности «Понимание деятельности экономического субъекта» и «Общение с руководством экономического субъекта».

Для понимания деятельности экономического субъекта аудитор должен получить представление обо всех областях его деятельности, выявить соотношение основной, инвестиционной и прочей, в том числе финансовой деятельности. Наиболее полное знакомство с деятельностью проверяемого субъекта предполагает, что аудитор получает широкую информацию, причем не только бухгалтерскую. Это, с одной стороны, обеспечивает качество проведения аудиторской проверки и надежность выводов о достоверности отчетности, с другой – расширяет диапазон выводов аудитора.

Знание и понимание экономического содержания деятельности проверяемого субъекта предполагает владение не только информацией о нем, но и знание общеэкономической ситуации в стране, регионе, представление о внешних связях организации (партнерстве), его конкурентах и клиентах. Таким образом, обоснованный вывод о достоверности отчетности предполагает комплексную оценку результатов финансово-хозяйственной деятельности за проверяемый период и прогноз на ближайшую перспективу.

Большое внимание во всех странах уделяется аудиту соответствия, т.е. полноты и точности соблюдения правовых норм в хозяйственной деятельности организации. Прежде всего, устанавливается соответствие учредительных документов законодательным актам. Оценивается соответствие формы заключаемых договоров содержанию сделок, правильность оформления трудовых договоров, приказов, распоряжений.

Особая важность аудита соответствия подчеркивается той частью стандарта, где отмечено, что аудитор должен приостановить аудиторскую проверку при нарушении клиентом законодательных норм даже в случае, если это не приводит к существенному искажению отчетности. Учитывая важность этой части аудиторской проверки , ее часто выделяют как самостоятельный правовой аудит.

Все большее внимание во всех отраслях деятельности уделяется сейчас формированию и рациональному использованию интеллектуального потенциала, т.е. созданию, распространению и контролю над использованием интеллектуальных продуктов и формированию высококвалифицированного состава специалистов. Естественно, что интеллектуальный продукт в условиях рыночной экономики продается, передается как вклад в уставный капитал и т.д. Для объективной оценки этого продукта должна быть проведена его независимая экспертиза, направленная, прежде всего, на определение его реальной доходности (основной признак нематериальных активов - возможность приносить прибыль). Это направление деятельности, хотя и связано с оценкой интеллектуальных продуктов, но может быть отнесено к аудиту.

Можно было бы привести дополнительно множество других, новых, пока еще непривычных направлений аудита. Их названия воспринимаются еще неоднозначно. Однако можно уверенно отметить, что основные тенденции развития аудиторской деятельности связаны с более тесным контактом аудиторов с проверяемыми объектами и проявлением его консультативной направленности, а также с расширением объектов аудиторской деятельности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001г. № 119-ФЗ
2. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».
3. Постановление Правительства РФ от 04.07.03 г. № 405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности»
4. Алборов Р.А. аудит в организациях промышленности, торговли и АПК.- 2-ое изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и сервис», 2000. – 432с.
5. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ./ Гл.редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1995.- 560с.
6. Аудит Монтгомери/ Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О’Рейли, М.Б. Хирм: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, Юнити, 1997.-452с.
7. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Составитель В.В. Калинин. М.: ООО «ИКФ Омега-Л». 2000
8. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Филинъ, 1998. – 528с.
9. Бычкова С.М., Карзаева Н.Н. Аудит. Ситуации, примеры, тесты. – М.: Аудит, 1999
10. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 176с.
11. Гладышева Ю.П. К нам едет аудитор. – М.: Бератор, 2004.-216с.
12. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учеб.пособие. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – 544с. (Серия «Академия бухгалтера и менеджера»)
13. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 382с.
14. Ковалева О.В., Константинов Ю.Г. Аудит. Организация аудиторской деятельности. Методика проведения аудиторской проверки. М., 2002.
15. Лепехина И.Л. Бухгалтерский учет: проверка правильности ведения. – М.: Аналитика-Пресс, 1999.
16. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. – М.: Дело, 1996. – 192с.
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2001.
18. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Автоматизация аудита. – М.: ЮНИТИ, 1999.
19. Скобара В.В., Скобара А.В. Возможности EXCEL 7.0. для аудитора и бухгалтера. – М., 1998. – 208с.
20. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2000. -556с.
21. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы российского аудита. Руководителю предприятия, финансовому директору, главному бухгалтеру. – М.: ИЦ «АНКИЛ», ИКЦ «ДИС», 1997. – 256с.
22. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. – М.: Аудит, Юнити, 1997. – 286с;ил.
23. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник.- М.: ИНФРА-М, 2002. – 240с.
24. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 410с. (Серия «Высшее образование»).
25. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 333с.
26. Шохин С.О., Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: Научно-методическое пособие. – И.: Финансы и статистика. 1997. – 240с.: ил.
27. Энциклопедия общего аудита. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. В 2т./ Колл. Авторов. – М.: Международная школа управления «ИНТЕНСИВ» РАГС, Изд-во «ДИС», 1999.