Автономно некоммерческая образовательная организация

«Финансово-Юридический колледж»

Экономический факультет

Специальность: Экономика и бухгалтерский учет

Контрольная работа

Дисциплина: Аудит

Выполнил студент группы № 341

З.В Дрянкова

Преподаватель: Е.В Щербакова

Ижевск, 2007

**Глава 1 Аттестация и лицензирование аудиторских фирм**

**1.1 Аттестация, обучение и повышение квалификации аудитора**

Анализ отечественного законодательства об аудите позволяет утверждать, что система аттестации аудиторов в России организована с учетом зарубежного опыта и развития российского рынка аудиторских услуг.

В России аттестация аудиторов была введена Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. N 2263 "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации", утвердившим Временные правила, в соответствии с которыми все физические лица, занимающиеся аудиторской деятельностью, обязаны пройти аттестацию на право осуществления указанной деятельности. Выполнение требования об аттестации является своеобразным "пропуском" в профессию аудитора.

Аттестация аудиторов в России проводится с целью проверки квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью. Установленной формой аттестации является квалификационный экзамен на получение аттестата аудитора, по итогам которого выдается квалификационный аттестат соответствующего типа из четырех установленных:

- в области общего аудита;

- аудита бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов;

- аудита страховых организаций и обществ взаимного страхования (аудита страховщиков);

- в области аудита кредитных организаций, банковских групп и банковских холдингов (банковского аудита).

Аттестат действует без ограничения срока.

Закон об аудите устанавливает высокие требования к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора. К экзаменам допускаются лица:

- имеющие высшее экономическое или юридическое образование, полученное в российских учреждениях высшего профессионального образования, имеющих государственную аккредитацию, либо имеющие документ о высшем экономическом или юридическом образовании, полученном в образовательном учреждении иностранного государства и свидетельство об эквивалентности указанного документа российскому документу государственного образца о высшем экономическом или юридическом образовании;

- имеющие стаж работы по экономической или юридической специальности не менее трех лет из последних пяти на территории Российской Федерации (либо в российских или совместных с российскими организациях и учреждениях на территории иностранных государств).

Дополнительные требования к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора, порядок проведения аттестации, 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.

Претенденты на получение квалификационного аттестата аудитора представляют в Минфин России через учебно-методические центры подготовки и переподготовки аудиторов следующие документы:

- заявление, заполненное в печатном виде, о допуске к аттестации;

- заверенную в установленном порядке копию диплома о высшем экономическом или юридическом образовании;

- заверенную в установленном порядке копию трудовой книжки (в случае невозможности нотариального заверения трудовой книжки представляется ее копия, заверенная по месту работы, либо справка с места работы с указанием занимаемой должности и срока пребывания в ней);

- свидетельство Минобразования России о признании эквивалентности иностранного документа об образовании (при наличии высшего экономического или юридического образования, полученного в иностранном образовательном учреждении);

- копию платежного документа о внесении платы за проведение аттестации;

- копию свидетельства о постановке на учет в налоговом органе физического лица по месту жительства на территории Российской Федерации.

На основе полного комплекта документов учебно-методический центр формирует списки групп претендентов на сдачу экзамена в количестве не менее 10 и не более 20 человек. Указанные списки представляются в Минфин России не менее чем за 15 дней до даты проведения квалификационного экзамена и рассматриваются Минфином России в срок, не превышающий 10 дней. Учебно-методические центры получают в Минфине России списки допущенных к экзаменам претендентов не позднее чем за 5 дней до даты проведения квалификационного экзамена.

В настоящее время порядок проведения аттестации, обучения и повышения квалификации аудиторов регламентируется Временным положением о системе аттестации, обучения и повышения квалификации аудиторов в Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина России от 12 сентября 2002 г. N 93н.

Согласно данному документу действуют строгие правила организации и проведения квалификационных экзаменов на получение квалификационного аттестата соответствующего типа, которые направлены на соблюдение объективности и непредвзятого отношения к претендентам.

Аттестация, обучение и повышение квалификации аудиторов проводятся в учебно-методических центрах, включенных в государственный реестр учебно-методических центров, который ведется Минфином России.

База экзаменационных билетов и тестов формируется в соответствии с программами проведения таких экзаменов по направлениям аудита: это не менее 800 вопросов по экзаменационным билетам, не менее 1000 вопросов-тестов, не менее 150 практических задач. При этом предусмотрено правило о регулярном обновлении данной базы с учетом изменений норм законодательства. Минфин России использует данную базу при формировании индивидуальных комплектов билетов и тестов для каждого учебно-методического центра.

Экзаменационная база формируется Минфином России. В ее состав помимо председателя и технического секретаря должны входить специалисты в области гражданского права, бухгалтерского учета, налогообложения юридических и физических лиц, финансов организаций, аудита. При этом в целях соблюдения объективности оценки знаний претендентов не допускается включение в ее состав представителей учебно-методического центра, в котором проводится экзамен, участников предэкзаменационной подготовки претендентов.

Квалификационный экзамен по направлениям аудита проводится один раз в месяц и состоит из двух этапов: тестирования и письменно-устной работы по экзаменационным билетам, включающим вопросы по следующим разделам программы: "Основы правового регулирования имущественных отношений", "Налогообложение юридических и физических лиц", "Финансы организаций", "Бухгалтерский учет и отчетность" и "Аудит", а также практическую задачу.

При проведении квалификационного экзамена претенденты не могут пользоваться законодательными и иными правовыми актами Российской Федерации, инструктивными и справочными материалами, за исключением периода решения практической задачи.

Результаты квалификационных экзаменов оцениваются по установленной системе баллов.

За каждый правильный ответ на поставленный вопрос тестов дается 2 балла, за неправильный ответ - 0 баллов; за каждый ответ на поставленный вопрос в билете, оцененный экзаменационной комиссией "отлично", дается 10 баллов, соответственно "хорошо" - 8 баллов, "удовлетворительно" - 6 баллов, "неудовлетворительно" - 0 баллов. За решение практической задачи дается либо 50, либо 25, либо 0 баллов. Претендент, набравший по тестированию менее 86 баллов, считается не сдавшим экзамен и к письменно-устной работе по экзаменационным билетам не допускается.

Экзаменационная комиссия после проведения квалификационного экзамена выносит положительное или отрицательное решение по результатам сдачи претендентами квалификационных экзаменов. при этом успешно сдавшими такой экзамен считаются претенденты, набравшие на втором экзаменационном этапе от 67 до 100 баллов при условии получения за ответы на вопросы экзаменационных билетов не менее 42 баллов.

Итоговые протоколы экзаменационной комиссии и документы претендентов передаются в Минфин России, который в случае возникновения сомнений в объективности выставленной экзаменационной комиссией оценки, вправе назначить претенденту переэкзаменовку.

Претенденты, в отношении которых экзаменационной комиссией по результатам сдачи экзаменов вынесено отрицательное решение, имеет право апеллировать в Совет по аудиторской деятельности при Минфине России в течение 30 календарных дней с даты объявления результатов экзаменов. Для рассмотрения апелляции указанным Советом по согласованию с Минфином России создается комиссия, которая обязана в месячный срок со дня получения ею материалов на апелляцию рассмотреть ее в присутствии претендента.

При выявлении фактов представления в Минфин России недостоверных сведений и (или) подложных документов претендент лишается права на получение квалификационного аттестата аудитора, а необоснованно выданный аттестат аннулируется. При повторном предоставлении недостоверных сведений вопрос о выдаче нового аттестата не рассматривается.

Порядок предаттестационного (или предквалификационного) обучения претендентов на получение квалификационного аттестата определяется федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Образование аудитора".

Закон об аудите закрепил за аудиторами обязанность повышать свой профессиональный уровень. 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 аудиторов, утверждаемым Минфином России (п. 3 ст. 15).

Аудиторы, имеющие квалификационный аттестат одного типа, при повышении квалификации обязаны прослушать курс продолжительностью не менее 40 академических часов, а аудиторы, имеющие квалификационные аттестаты двух и более типов, обязаны прослушать курс, в котором не менее 10 академических часов в год отводится каждому направлению аудита, которому соответствует тип квалификационного аттестата, но не менее 40 академических часов в общем объеме. По итогам проведения курсов повышения квалификации аудиторы получают документы о прохождении таких курсов.

Минфин России организует регулярные проверки правильного проведения квалификационных экзаменов и использования выделенных для этого средств, а также проведения повышения квалификации аудиторов, и по результатам проверки выносятся соответствующие решения. Минфин России вправе отменить решение учебно-методического центра о выдаче аудитору документа о прохождении курса повышения квалификации в случае предоставления центром недостоверных сведений о прохождении аудитором повышения квалификации.

Аудитор в срок не позднее четырех лет с момента выдачи вновь оформленного либо выданного в порядке обмена квалификационного аттестата и в срок не позднее трех лет с момента выдачи квалификационного аттестата по результатам предыдущего подтверждения Минфином России прохождения аудитором обязательного ежегодного повышения квалификации представляет в Минфин России оригинал такого аттестата с заявлением о подтверждении прохождения им обязательного ежегодного повышения квалификации. Он также представляет копии документов о прохождении обязательного ежегодного повышения квалификации в учебно-методический центр.

Минфин России один раз в три года подтверждает повышение квалификации аудитора: на оборотной стороне бланка квалификационного аттестата делается соответствующая отметка о прохождении повышения квалификации. При отсутствии данного подтверждения при сроке действия квалификационного аттестата аудитора более четырех лет квалификационный аттестат аудитора аннулируется.

Применяемые процедуры квалификационных экзаменов аудиторов и повышения их профессионального уровня тщательно регламентированы, определены права и обязанности всех возможных участников: от претендентов на квалификационный аттестат до уполномоченного федерального органа, в функции которого входят организация системы аттестации аудиторов и лицензирование аудиторской деятельности.

До момента введения в действие Закона об аудите порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности регулировался Временными правилами (они не содержали требований о повышении квалификации), постановлением Правительства РФ от 6 мая 1994 г. N 482 "Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности".

В настоящее время рынок аудиторских услуг не испытывает недостатка в профессиональных субъектах. По данным Департамента государственного финансового контроля и аудита Минфина России, за восемь лет работы Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ была выдана 8601 лицензия и аттестованы 42 тысячи аудиторов.

На данном этапе развития рыночных отношений важным представляется вопрос перехода количественного наполнения профессиональными субъектами рынка аудиторских услуг на более высокий качественный уровень аудита. Решение этого вопроса было связано не только с четкой организацией и эффективной работой системы аттестации аудиторов, но также с установлением требования об обязательном обучении и повышении квалификации аудиторов, принятием мер по организации системы повышения профессионального уровня аудиторов. Необходимость в образовательной системе аудитора элемента повышения квалификации не может вызывать сомнений: развитие рыночных отношений, появление новых видов предпринимательства, установление их правовой регламентации, изменчивость законодательства - все это может создавать для аудиторов значительные трудности при осуществлении ими своей профессиональной деятельности.

В этой связи представляется чрезвычайно важным закрепление правила об обязательном повышении квалификации аудиторов на уровне закона. Необходимо также определить органы, которые выполняли бы соответствующие функции по организации системы обучения и повышения квалификации аудиторов, объем их полномочий (разработка учебных программ, формы обучения, порядок проведения обучения и повышения квалификации, сроки и т.п.). Едва ли данные полномочия должны быть прерогативой уполномоченного федерального органа исполнительной власти регулирования аудиторской деятельности, призванного решать стратегические вопросы регулирования аудиторской деятельности.

**1.2 Лицензирование аудиторской деятельности**

Лицензирование представляет собой прежде всего форму контроля со стороны государства за осуществлением того или иного вида деятельности, выполнением обязательных требований и условий субъектами, осуществляемыми конкретную деятельность. Введение лицензирования определенного вида деятельности означает применение в отношении организации, ведущей такую деятельность, режима, близкого к режиму специальной правоспособности. Однако это обстоятельство не отражается в уставе соответствующего хозяйствующего субъекта; вопрос решается лицензией, выдаваемой лицензирующим органом.

Применительно к деятельности аудиторов лицензирование можно рассматривать как правовую гарантию качественного проведения аудиторских работ. За последнее время лицензионные требования и условия для аудиторов были существенно повышены. Так, введенное правило о минимальном количестве аудиторов в аудиторской организации для многих явилось серьезной преградой для получения лицензии; действие лицензий аудиторских фирм, не выполнивших указанное условие, было приостановлено Минфином России.

Первоначально лицензирование аудиторской деятельности было введено Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации". В нем предусматривалось, что юридические лица (аудиторские фирмы) и физические лица (аудиторы), занимающиеся аудиторской деятельностью самостоятельно, обязаны получить соответствующие лицензии на осуществление аудиторской деятельности. При этом порядок получения лицензии на осуществление аудиторской деятельности по представлению Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ утверждался Правительством РФ.

В настоящее время введение лицензирования допускается только на основании закона, что представляется весьма важным. Это правило установлено в ст. 49 ГК РФ и конкретизируется в Федеральном законе от 8 августа 2001 г. N 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности".

Аудиторская деятельность подлежит лицензированию в целях осуществления государственного контроля за соблюдением аудиторами и аудиторскими организациями требований законодательства Российской Федерации. Наличие аттестата у аудитора при отсутствии лицензии не дает ему права заниматься аудиторской деятельностью в качестве предпринимательской.

Согласно постановлению Правительства РФ от 6 февраля 2002 г. N 80 "О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации" уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим государственное регулирование аудиторской деятельности, стал Минфин России, на который и были возложены функции аттестации аудиторов и лицензирования их деятельности.

Минфин России обладает большими полномочиями в области лицензирования аудиторской деятельности. Порядок осуществления полномочий лицензирующих органов устанавливается положениями о лицензировании конкретных видов деятельности. К таким полномочиям относятся:

- предоставление лицензий;

- переоформление документов, подтверждающих наличие лицензий;

- приостановление действия лицензий;

- возобновление действия лицензий;

- аннулирование лицензий без обращения в суд в случае неуплаты лицензиатом в течение трех месяцев лицензионного сбора;

- ведение реестра лицензий;

- контроль за соблюдением лицензиатами при осуществлении лицензируемых видов деятельности соответствующих лицензионных требований и условий.

Лицензия на осуществление аудиторской деятельности выдается сроком на пять лет, причем срок действия лицензии может быть продлен по заявлению лицензиата неограниченное число раз. Каждый раз срок продлевается на пять лет.

В соответствии со ст. 9 Закона о лицензировании соискателями лицензии должны представляться:

- заявление о предоставлении лицензии с указанием наименования и организационно-правовой формы юридического лица, места его нахождения - для юридического лица; фамилии, имени, отчества, места жительства, данных документа, удостоверяющего личность, - для индивидуального предпринимателя; лицензируемого вида деятельности, который юридическое лицо или индивидуальный предприниматель намерены осуществлять;

- копии учредительных документов и копия документа о государственной регистрации соискателя лицензии в качестве юридического лица (с предъявлением оригиналов в случае, если копии не заверены нотариусом) - для юридического лица;

- копия свидетельства о государственной регистрации гражданина в качестве индивидуального предпринимателя (с предъявлением оригинала в случае, если копия не заверена нотариусом) - для индивидуального предпринимателя;

- копия свидетельства о постановке соискателя лицензии на учет в налоговом органе (с предъявлением оригинала в случае, если копия не заверена нотариусом);

- документ, подтверждающий уплату лицензионного сбора за рассмотрение лицензирующим органом заявления о предоставлении лицензии;

- сведения о квалификации работников соискателя лицензии.

Кроме указанных документов в положениях о лицензировании конкретных видов деятельности может быть предусмотрено представление иных документов, наличие которых при осуществлении конкретного вида деятельности установлено соответствующими федеральными законами, а также иными нормативными правовыми актами, принятие которых предусмотрено соответствующими федеральными законами.

Для получения лицензии на осуществление аудиторской деятельности помимо перечисленных документов общего характера необходимо представить нотариально заверенные копии всех имеющихся у кадрового состава типов квалификационных аттестатов аудитора (для индивидуального аудитора - все имеющиеся у него квалификационные аттестаты).

В случае наличия в кадровом составе аудиторской организации иностранных граждан представляются сведения о кадровом составе (для всех штатных сотрудников организации-заявителя: ФИО, занимаемая должность, данные квалификационного аттестата (если имеется), страна гражданства, страна постоянного (более 183 календарных дней в году) проживания).

При отсутствии в кадровом составе аудиторской организации иностранных граждан и граждан Российской Федерации, не проживающих постоянно на территории России, в лицензирующий орган представляются:

- сведения (документ составленный в произвольной форме) о руководителях организации, их заместителях и состоящих в штате соискателя лицензии аттестованных аудиторах с указанием для каждого из перечисленных лиц ФИО, занимаемой должности, данных квалификационного аттестата (если имеется);

- письменное подтверждение (документ в произвольной форме) факта отсутствия в кадровом составе иностранных граждан и граждан Российской Федерации, не проживающих постоянно на территории России.

Под кадровым составом аудиторской организации в данном случае понимаются все штатные сотрудники организации, за исключением хозяйственного и обслуживающего персонала. В перечне не расшифрованы понятия хозяйственного и обслуживающего персонала, однако есть основания утверждать, что в лицензирующий орган нет необходимости подавать сведения о работниках бухгалтерии (бухгалтерской службы), секретариата, маркетинговой службы (службы продаж), водителях и иных сотрудниках, занимающих аналогичные должности.

Большинство крупных аудиторских компаний имеют в штате помимо собственных аудиторов специалистов, оказывающих сопутствующие аудиту услуги (например, юристов и консультантов), и если среди указанных лиц имеются граждане иностранных государств, их нужно учитывать при определении кадрового состава, и сведения о них также должны подаваться в лицензирующий орган.

Представленные для лицензирования документы принимаются по описи.

Уполномоченный федеральный орган выносит решение о предоставлении или об отказе в предоставлении лицензии в срок, не превышающий 60 дней со дня поступления заявления о предоставлении лицензии со всеми необходимыми документами. Соответствующее решение оформляется приказом уполномоченного федерального органа. Более короткие сроки принятия решения о предоставлении или об отказе в предоставлении лицензии могут устанавливаться положениями о лицензировании конкретных видов деятельности.

Лицензирующий орган обязан в указанный срок письменно уведомить соискателя лицензии о принятии решения о предоставлении или об отказе в предоставлении лицензии.

В течение трех дней после представления соискателем лицензии документа, подтверждающего уплату лицензионного сбора за предоставление лицензии, лицензирующий орган бесплатно выдает лицензиату документ, подтверждающий наличие лицензии. Лицензиат имеет право на получение дубликатов указанного документа, которые предоставляются ему за плату, равную плате, установленной за предоставление информации, содержащейся в реестре лицензий.

Продление срока действия лицензии осуществляется в порядке переоформления документа, подтверждающего наличие лицензии.

За рассмотрение лицензирующим органом заявления о предоставлении лицензии взимается лицензионный сбор в размере 300 руб. За предоставление лицензии взимается лицензионный сбор в размере 1000 руб. Суммы указанных лицензионных сборов зачисляются в соответствующие бюджеты.

При неуплате лицензионного сбора за выдачу оформленного документа в течение установленного срока лицензирующий орган вправе аннулировать лицензию без обращения в суд.

Датой получения аудиторской организацией или индивидуальным аудитором лицензии на осуществление аудиторской деятельности считается дата принятия решения о выдаче соответствующей лицензии.

Отказ в предоставлении лицензии должен содержать причины отказа. Основаниями для отказа являются: наличие в документах, предоставленных соискателем лицензии, недостоверной или искаженной информации, несоответствие соискателя лицензии, принадлежащих ему или используемых им объектов лицензионным требованиям и условиям.

Не допускается отказ в выдаче лицензии на основании величины объема продукции (работ, услуг), производимой или планируемой для производства соискателем лицензии.

Соискатель имеет право обжаловать в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, отказ уполномоченного федерального органа в предоставлении лицензии или его бездействие.

Лицензирующий орган ведет реестр, в котором указываются сведения о лицензиате. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны в 15-дневный срок сообщать в лицензирующий орган об изменениях данных, внесенных в реестр лицензий. Информация, содержащаяся в реестре лицензий, является открытой для ознакомления и предоставляется физическим и юридических лицам за плату, а органам государственной власти и местного самоуправления бесплатно.

В случае преобразования юридического лица, изменения его наименования или места его нахождения, либо изменения имени или места жительства индивидуального предпринимателя, либо утраты документа, подтверждающего наличие лицензии, а также в иных предусмотренных федеральными законами случаях лицензиат - юридическое лицо (его правопреемник) или индивидуальный предприниматель обязаны не позднее чем через 15 дней подать заявление о переоформлении документа, подтверждающего наличие лицензии, с приложением документов, подтверждающих указанные изменения или утрату документа, подтверждающего наличие лицензии.

При переоформлении указанного документа, которое осуществляется в течение 10 дней со дня получения соответствующего заявления, лицензирующий орган вносит соответствующие изменения в реестр лицензий.

Лицензирование аудиторской деятельности предполагает последующий контроль за соблюдением лицензионных требований и условий. С этой целью Минфин России проводит проверки деятельности аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов.

Основанием для проведения проверки может послужить:

- распоряжение уполномоченного должностного лица лицензирующего органа;

- план проверок, утвержденный лицензирующим органом;

- нарушение лицензиатом законодательства об аудите;

- обращения и жалобы заказчиков аудиторских услуг, правоохранительных органов на допущенные лицензиатом при осуществлении им аудиторской деятельности нарушения законодательства об аудите.

При проведении проверки лицензиат обязан предоставлять документы, необходимые для проведения проверки, в том числе аудиторские заключения и рабочую документацию, составление которой предусмотрено федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, а также другие необходимые при проверке сведения, объяснения и документы.

Программа проверки, срок проведения, состав группы проверяющих, ее руководитель определяются уполномоченным должностным лицом лицензирующего органа.

Лицензирующий орган не вправе проводить в течение одного календарного года более одной проверки аудиторской организации или индивидуального аудитора по одним и тем же вопросам (основаниям), за исключением случаев, когда проверка проводится в связи с обращениями и жалобами заказчиков аудиторских услуг и (или) правоохранительных органов.

Результаты проверки оформляются актом. В случае, если при проведении проверки были выявлены нарушения лицензиатом лицензионных требований и условий, проверяющий обязан в месячный срок по окончании проверки направить лицензиату предупреждение с указанием выявленных нарушений и сроков их устранения.

Любой контроль качества аудита может быть эффективным и полезным только в случае его действенности. Для этого должны использоваться и такие меры, как отказ в выдаче, приостановка действия и (или) аннулирование квалификационного аттестата и лицензии.

Решение о приостановлении действия лицензии и об аннулировании лицензии может быть обжаловано в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Осуществление аудиторской деятельности без лицензии влечет и другие последствия: уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность в соответствии с законодательством России.

Применительно к лицензированию важным является вопрос об основаниях признания того или иного вида деятельности (в том числе аудита) подлежащим лицензированию.

Законом о лицензировании установлены критерии отнесения того или иного вида деятельности к лицензируемому:

- если существует возможность нанесения ущерба правам, законным интересам, нравственности и здоровью граждан, обороне страны и безопасности государства;

- если регулирование не может осуществляться иными методами, кроме как лицензированием.

В юридической литературе подвергается сомнению содержательность этих критериев. Если в отношении первого критерия еще возможна дальнейшая операциональная характеристика путем указания на определенные права и блага, то второй - вряд ли в принципе доказуем. Посему предлагается взять в качестве критериев признания того или иного вида деятельности лицензируемым наличие публичного интереса в отношении рассматриваемого вида деятельности. При таком решении вопроса аудит как вид предпринимательской деятельности, затрагивающий публичные интересы, безусловно отвечает предложенному критерию. Однако теоретические воззрения не всегда находят свое применение на практике.

Правительство РФ в январе 2005 г. рассмотрело поправки в Закон об аудите и поддержало предложение практикующих аудиторов и их объединений об отказе от лицензирования аудиторской деятельности, заменив лицензирование обязательным участием аудиторских организаций, аудиторов в одном из профессиональных объединений. Таким образом предполагается, что функции по контролю за деятельностью профессионалов в области аудита, качеством их работ будут осуществляться профессиональными объединениями аудиторов. Очевидным является и то, что данная поправка в действующее законодательство об аудите продиктована проведением административной реформы, а именно: уточнением функций федеральных органов исполнительной власти, избавлением их от "избыточных функций".

Окончательное решение данного вопроса во многом зависит от оценки того, насколько сообщество аудиторов готово на данном этапе своего развития эффективно осуществлять данные функции, не нарушая принципов свободы конкуренции и ограничения монополистической деятельности, независимости аудита и др.

**Глава 2. Сравнительный анализ Международных и Российских аудиторских стандартов**

На основе действующих в настоящее время международных стандартов аудита (МСА) разработан ряд отечественных аналогов. В целом стандарты можно объединить в несколько групп: 1) международные стандарты аудита, близкие к российским; 2) международные стандарты аудита, отличающиеся от российских аналогов; 3) документы МСА, не имеющие аналогов среди российских правил (стандартов); 4)российские правила (стандарты) аудиторской деятельности, не имеющий аналогов в системе МСА.

Международными стандартами аудита, близкими к российским, являются: МСА 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности » (ПСАД № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности »), МСА 210 «Условия аудиторских заданий» (ПСАД № 12 «согласование условий проведения аудита»), МСА 220 «Контроль качества работы в аудите» (ПСАД № 7 «Внутренний контроль качества аудита»), МСА 230 «Документирование» (ПСАД № 2 «Документирование аудита»), МСА 250 «Учет законов и нормативных актов при аудите финансовой отчетности» (ПСАД № 14 «Учет требований нормативных правовых актов РФ в ходе аудита»), МСА 300 «Планирование», (ПСАД № 3 «Планирование аудита»), МСА 310 «Знание бизнеса» (ПСАД №15 «Понимание деятельности аудируемого лица»), МСА 320 «Существенность в аудите » (ПСАД №4 «Существенность в аудите»), МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль» (ПСАД № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом»), МСА 401 «Аудит в среде компьютерных информационных систем» (ПСАД «Аудит в условиях компьютерной обработки данных»), МСА 510 «Первичные задания – начальные сальдо», МСА 710 «Сопоставимые значения» (ПСАД «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности»), МСА 520 «Аналитические процедуры» (ПСАД «Аналитические процедуры»), МСА 530 «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования» (ПСАД № 16 «Аудиторская выборка»), МСА 540 «Аудит оценочных знаний», (ПСАД «Аудит оценочных знаний в бухгалтерском учете»), МСА 550 «Связанные стороны» (ПСАД № 9 «Аффилированные лица»), МСА 560 «Последующие события» (ПСАД №10 «События после отчетной даты»), МСА 570 «Непрерывность деятельности» (ПСАД № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица»), МСА 580 «Заявления руководства» (ПСАД «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта»), МСА 600 «Использование работы другого аудитора» (ПСАД «Использование работы другой аудиторской организации»), МСА 610 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» (ПСАД «Изучение и использование работы внутреннего аудита»), МСА 620 «Использование работы эксперта» (ПСАД «Использование работы эксперта»), МСА 720 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность» (ПСАД«Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность»), МСА 810 «Исследование ожидаемой финансовой информации» (ПСАД «Проверка прогнозной финансовой информации»), ПМАП 1007 «Контакты с руководством клиента» (отменен в июне 2001 г.) (ПСАД «Общение с руководством экономического субъекта»), ПМАП 1008 «Оценка рисков и система внутреннего контроля – характеристики КИС и связанные с ними вопросы» (ПСАД «Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем»), ПМАП 1009 «Методы аудита с помощью компьютеров» (ПСАД «Проведение аудита с помощью компьютеров»).

Международными стандартами аудита, отличающимися от российских аналогов, являются: глоссарий (ПСАД «Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности»), МСА 240 «Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности» (ПСАД № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита»), МСА 500 «Аудиторские доказательства» (ПСАД № 5 «аудиторские доказательства»), МСА 700 «Аудиторский отчет (заключение) по финансовой отчетности» (ПСАД № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»), МСА 800 «аудиторский отчет (заключение) по аудиторским заданиям для специальных целей» (ПСАД «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям»), МСА 920 «Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации» (ПСАД «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним»), ПМАП 1005 «Особенности аудита малых предприятий» (ПСАД «Особенности аудита малых экономических субъектов»).

К документам МСА, не имеющим аналогов среди российских правил (стандартов), относятся: МСА 100 «Задания, обеспечивающие уверенность», МСА 120 «Основные принципы Международных стандартов аудита», МСА 260 «Сообщение аспектов аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями», МСА 402 «Учет при аудите особенностей субъектов, использующих обслуживающие организации», МСА 501 «Аудиторские доказательства – дополнительное рассмотрение особых статей», МСА 505 «Внешние подтверждения», МСА 910 «Задание по обзорной проверке финансовой отчетности», МСА 930 «Задания по компиляции финансовой информации», ПМАП 1000 «Процедуры межбанковского подтверждения», ПМАП 1001 «Среда ИТ – Автономные персональные компьютеры», ПМПА 1002 «Среда ИТ – Онлайновые компьютерные системы», ПАМП 1003 «Среда ИТ – Система без данных», ПМАП 1004 «Взаимоотношения между органами банковского надзора и внешними аудиторами», ПМАП 1006 «Аудит международных коммерческих банков», ПАМП 1010 «Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности», ПМАП 1012 «Аудит производственных финансовых инструментов».

Российскими ПСАД, не имеющими аналогов в системе МСА, являются: «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита», «Образование аудитора», «Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов», «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций», «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами».

**Глава 3. Аудит учетной политики организации. Учетная политика Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации**

**1. Общие положения**

1.1. Бухгалтерский учет Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации (далее - бухгалтерский учет) осуществляется в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации, Федеральным законом "О бухгалтерском учете", Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной приказом Минфина России от 26 августа 2004 г. N 70н (далее - Инструкция 70н), и иными нормативными правовыми актами.

1.2. Бухгалтерский учет ведется в электронном виде с использованием программы автоматизации бухгалтерского учета "Кварта".

1.3. Документы представляются в бухгалтерию согласно графику документооборота (Приложение N 3).

1.4. Учет исполнения сметы доходов и расходов по бюджетным средствам и сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам осуществляется раздельно с составлением единого баланса с учетом источников за счет бюджетных и внебюджетных средств.

**2. Организация бухгалтерского учета**

2.1. Бухгалтерский учет осуществляется отделом бухгалтерского учета и отчетности ДЭФ.

2.2. Документы бухгалтерского учета формируются: раздельно по каждому источнику бюджетного финансирования и общие по внебюджетным источникам.

2.3. Книга "Журнал-главная" единая по всем источникам финансирования.

2.4. Нумерация платежных документов сплошная по всем источникам финансирования.

2.5. В расходном кассовом ордере поле сумма прописью "Получил" получатель заполняет вручную.

2.6. Учет денежных средств, поступивших по разным источникам финансирования, ведется раздельно. Кассир Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации (далее - кассир Министерства) составляет отдельно отчет по рублевым денежным средствам и отдельно по валютным средствам. При оплате авансовых отчетов по зарубежным командировкам допускается выдача денежных средств номиналом меньше одного доллара в валюте Российской Федерации.

2.7. Наличные денежные средства под отчет выдаются на срок не более 30 дней при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному авансу. Порядок выдачи наличных денежных средств под отчет и оформление отчетов по их использованию определяется пунктом 11 "Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации" (утвержденного решением совета директоров ЦБР от 22 сентября 1993 г. N 40).

2.8. Авансовые отчеты нумеруются сквозным образом.

2.9. Инвентаризация расчетов с подотчетными лицами производится один раз в три месяца.

2.10. Инвентаризация расчетов с организациями и учреждениями проводится один раз в год.

2.11. В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности проводится инвентаризация материально-производственных запасов и основных средств Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации (далее - Министерство) один раз в год.

2.12. Учет основных средств осуществляется по материально-ответственным лицам.

2.13. Работники отделов: бухгалтерского учета и отчетности, бюджетного планирования и финансов ДЭФ и отдела кадров ДОСД, осуществляющие поездки на городском транспорте, регистрируют их в разъездной ведомости и оформляют авансовые отчеты не позднее 5 дней после отчетного месяца.

2.14. К бланкам строгой отчетности относятся доверенности и путевки фонда социального страхования. Для учета, хранения и выдачи бланков строгой отчетности назначается материально-ответственное лицо, выполняющее обязанности кассира Министерства.

2.15. Ответственность за организацию работ по ведению учета, хранению и выдачи трудовых книжек, исполнительных листов возлагается на работника ДЭФ, выполняющего обязанности кассира Министерства.

2.16. Учет отработанного времени ведется в табелях, которые сдаются для обработки в бухгалтерию согласно графику документооборота (Приложение N 3). Оплата труда производится в соответствии со штатным расписанием Министерства и Положением об условиях выплаты премий и материальной помощи федеральным государственным служащим Мининформсвязи России и работникам, занимающим должности, не отнесенные к государственным должностям, и осуществляющим техническое обеспечение деятельности Мининформсвязи России, утвержденным приказом Мининформсвязи России от 23.08.2005 N 101 (Зарегистрирован в Минюсте России 12 октября 2005 г., Регистрационный N 7068), за счет бюджетных средств.

**3. Методика ведения бухгалтерского учета**

3.1. Для ведения бухгалтерского учета применяются первичные документы класса 03 и 05 ОКУД, предусмотренные Инструкцией N 70н и регистры бухгалтерского учета, утвержденные приказом Минфина России от 23.09.05 г. N 123н.

3.2. Порядок отнесения материально-вещественных ценностей к основным средствам, нематериальным активам, а также материальным запасам определяются разделом 1 Инструкции N 70н.

3.3. Учет нематериальных активов осуществляется в соответствии со статьями 33 - 38 Инструкции N 70н.

3.4. Учет основных средств осуществляется в соответствии со статьями 10 - 23 и 39 - 46 Инструкции N 70н.

3.5. Учет вычислительной техники:

а) в составе основных средств - процессоры и периферийные устройства. Списание осуществляется не ранее истечения срока полезного использования с применением формы 0306003 по ОКУД.

Списание компьютерной техники осуществляется комиссией, назначенной приказом Министра. Акты о списании утверждаются заместителем Министра;

б) учитывая быстрое моральное старение и поломки комплектующих системного блока, вызывающие частые замены, разрешается относить комплектующие к прочим материальным запасам независимо от стоимости и осуществлять их учет в порядке, установленном для запасных частей (приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н);

в) в составе прочих материальных запасов (расходных материалов для оргтехники) - дискеты, картриджи, кабели, переходники и другие соответствующие товары. Списание производится на основании ведомости выдачи материальных запасов на нужды учреждения.

3.5. Учет материальных запасов осуществляется в соответствии со статьями 48 - 66 Инструкции N 70н.

3.6. Учет исполнения сметы расходов по бюджету осуществляется с применением "Бюджетной классификации Российской Федерации".

3.7. Расходование бюджетных средств с лицевого счета, открытого в органах федерального казначейства, отражается по кредиту счета 304 05 000. Сдача депонированной заработной платы, возврат текущей дебиторской задолженности и прочее оформляется как восстановление кассовых расходов.

3.8. Фактические расходы учитываются на счетах 401 01 200 и 106 04 340 в разрезе необходимой аналитики.

3.9. Учет исполнения сметы доходов и расходов целевых поступлений осуществляется по видам целевых поступлений согласно утвержденной смете.

**4. Изменение учетной политики**

Учетная политика Министерства применяется с момента ее утверждения последовательно из года в год. Изменение учетной политики вводится с начала финансового года или в случае изменения законодательства Российской Федерации и нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, а также существенных изменений условий деятельности Министерства.

**5. Учетная политика для целей налогообложения Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации**

1. Налоговый учет Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации (далее - налоговый учет) ведется в соответствии с главами второй части Налогового кодекса Российской Федерации, другими законодательными и нормативными правовыми актами Российской Федерации по налогообложению.

2. Основными задачами налогового учета являются:

формирование полной и достоверной информации для определения налоговой базы;

обеспечение своевременного представления налоговых деклараций и другой информации в налоговые органы.

3. Налоговый учет осуществляет отдел бухгалтерского учета и отчетности ДЭФ.

4. Для подтверждения данных налогового учета применяются первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерские справки, оформленные в соответствии с законодательством Российской Федерации, с применением дополнительных расчетов и корректировок.

5. Датой возникновения обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в соответствии с п. 1 ст. 167 Налогового кодекса Российской Федерации является день поступления денежных средств.

6. Для расчета налога на прибыль применяется метод начисления в соответствии со статьями 271 и 272 главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

О документообороте

Для организации бухгалтерского и налогового учета Министерства информационных технологий и связи Российской Федерации и своевременной сдачи установленной государственной отчетности руководители структурных подразделений Министерства представляют следующие отчеты и документы по своей деятельности в отдел бухгалтерского учета и отчетности ДЭФ согласно графику документооборота:

1. Директора департаментов:

1.1. Договоры по предоставлению услуг, закупке товароматериальных ценностей, производству ремонтных и прочих работ - на следующий день после их заключения. Одновременно предоставляются материалы по проведению конкурса на выполнение работ и услуг для Министерства за счет средств федерального бюджета и внебюджетных источников;

1.2. Утвержденные акты выполненных работ, прочие документы, подтверждающие факты целевого использования денежных средств, - на следующий день после их подписания;

1.3. Табели учета использования рабочего времени 1-го и 16-го числа каждого месяца.

2. ДОСД:

2.1. Приказы о назначении, переводе или увольнении работников, а также приказы о направлении в командировку по территории Российской Федерации - на день, следующий после их подписания, но не позже чем за 3 дня до начала командировки;

2.2. Заявки об оформлении справок для назначения государственных пенсий, доплаты к пенсии государственных служащих и приказы о предоставлении отпуска - за 20 дней до их представления;

2.3. Номера страховых свидетельств государственного пенсионного страхования - на следующий день после их оформления в Пенсионном фонде Российской Федерации;

2.4. Отчеты о приеме и расходовании товароматериальных ценностей, утвержденные акты приемки, перемещения и списания основных средств - до 5-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

3. ДМС:

3.1. На начало отчетного периода - утвержденный план зарубежных командировок.

3.2. Приказы о направлении в загранкомандировку - на день, следующий после их подписания, но не позже чем за 3 дня до начала командировки.

3. Работники Министерства представляют отчеты по полученными авансам на командировочные расходы за пределы Российской Федерации не позднее 10-ти дней после окончания командировки.