**НОУ ВПО БАЛТИЙСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОЛОГИИ, ПОЛИТИКИ И ПРАВА**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

Предмет: Аудит

Тема:

***«Оценка аудитором результатов аудиторской проверки»***

Группа:

Студентка:

Преподаватель:

Дата регистрации работы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Оценка:\_\_\_\_\_\_\_\_

Мурманск 2004

***План***

Введение………………………………………………………………………3

1. Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности………………………………………………………....5
2. Оценка аудитором результатов аудиторской проверки……….10
3. Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита..11

Заключение ………………………………………………………………….17

Список использованной литературы……………………………………….19

***Введение***

Переход России к рыночным отношениям выявил необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношения различных субъектов предпринимательской деятельности, и среди них одно из ведущих мест принадлежит институту аудиторства, главная цель которого – обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности.

В России за последние годы проведена определенная работа по становлению института аудиторства. Принят Указ Президента об аудиторской деятельности в РФ № 2263 от 22 декабря 1993 г., которым утверждены Временные правила аудиторской деятельности в РФ. Принятие Федерального закона «Об аудиторской деятельности» (№ 119-ФЗ от 7 августа 2001 г.) подтверждает окончательное становление системы российского аудита и открывает перспективы его дальнейшего развития. В соответствии с Законом Правительством РФ и Министерством финансов России принят ряд постановлений и положений по регулированию аудиторской деятельности, способствующему её развитию и становлению.

Тема, выбранная для написания контрольной работы «Оценка аудитором результатов аудиторской проверки» является основным этапом проведения аудиторской проверки.

Цель написания работы – изучить данную тему, используя экономическую литературу и нормативно-правовые акты.

Основные задачи работы можно сформулировать следующим образом:

- рассмотреть действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности;

- изучить, на основе чего аудитор производит оценку результатов аудиторской проверки;

- рассмотреть письменный отчет аудитора по результатам проведения аудита.

 Весь материал, изложенный в работе, соответствует действующей на момент ее написания законодательной и нормативной базе.

1. ***Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности***

Действия аудитора в случае выявления им искажений бухгалтерской отчетности в ходе и по результатам аудиторской проверки определены российским правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности».

Искажением бухгалтерской отчетности признается неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета из-за нарушения установленных правил его организации и ведения. Искажения могут быть: преднамеренные и непреднамеренные.

Преднамеренное искажение бухгалтерской отчетности – результат преднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно совершается в корыстных целях, чтобы ввести в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности. Вместе с тем аудитору следует учитывать, что вывод о преднамеренных действиях (или бездействии) персонала экономического субъекта, ведущих к появлению искажений в бухгалтерской отчетности, может быть сделан только уполномоченным на то органом.

Непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности – результат непреднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно может быть следствием арифметических или логических ошибок в учетных записях, ошибок в расчетах, недосмотра в полноте учета, неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества.

Как преднамеренное, так и непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта может быть существенным (т.е. влияющим на достоверность его бухгалтерской отчетности в настолько сильной степени, что квалифицированный пользователь его бухгалтерской отчетности может сделать на основе такой отчетности ошибочные выводы или принять ошибочные решения) или несущественным.

В процессе аудита аудиторской организации следует оценить риск появления искажений бухгалтерской отчетности и риск их необнаружения. Здесь аудиторская организация должна учитывать факторы, способствующие повышению риска появления как непреднамеренных, так и преднамеренных искажений. К факторам внутрихозяйственной деятельности экономического субъекта, способствующим появлению искажений, относятся:

- наличие значительных финансовых вложений в кризисные отрасли экономики;

- несоответствие величины оборотных средств быстрому росту объемов продаж (производства) экономического субъекта или значительному снижению прибыли;

- зависимость экономического субъекта в определенный период от одного или небольшого числа заказчиков или поставщиков;

- изменения в практике договорных отношений или в учетной политике, которые ведут к значительному изменению величины прибыли;

- нетипичные сделки экономического субъекта, особенно в период окончания года, которые существенно влияют на величину финансовых показателей;

- наличие платежей за услуги, которые явно не соответствуют предоставленным услугам;

- особенности организационно-управленческой структуры экономического субъекта, ее недостатки;

- особенности структуры капитала и распределения прибыли;

- наличие отклонений от установленных правил в ведении бухгалтерского учета и организации подготовки бухгалтерской отчетности;

К факторам, отражающим особенности состояния конкретной отрасли финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и экономики страны в целом, способствующим появлению искажений, относятся:

- состояние отрасли экономики и экономики страны в целом – кризис, депрессия, подъем;

- отраслевые особенности несостоятельности (банкротства) экономического субъекта в связи с кризисным состоянием отрасли;

- особенности производственной деятельности экономического субъекта, технологические особенности производства.

При проведении аудиторской проверки, в том числе при планировании аудита, аудиторская организация должна учитывать возможное наличие искажений бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта. Исходя из этого, аудиторская организация разрабатывает аудиторские процедуры и оценивает риск искажений бухгалтерской отчетности. В то же время аудиторской организации не следует в процессе аудита специально вести поиск фактов, указывающих на наличие искажений бухгалтерской отчетности.

При выявлении искажений бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация должна оценить их влияние на достоверность проверяемой отчетности во всех существенных отношениях. При этом следует учитывать возможные виды нарушений у экономического субъекта, ведущие к появлению искажений, такие как:

- отклонения от установленных законодательством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;

- отсутствие или несоблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций и оценки имущества;

- нарушения гражданского, налогового и валютного законодательств;

- прочие нарушения, влияющие на искажение бухгалтерской отчетности.

В случае выявления искажений бухгалтерской отчетности аудитор должен корректировать разработанные им аудиторские процедуры в зависимости от:

-вида нарушений, ведущих к появлению искажений;

- степени существенности выявленных искажений;

- риска появления искажений при дальнейшей проверке и риска необнаружения искажений.

При выявлении искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна оценить, насколько эффективно действующая у экономического субъекта система внутреннего контроля препятствует возникновению различных нарушений, ведущих к появлению искажений бухгалтерской отчетности. В случае вывода аудиторской организации о более низкой (чем предполагалось ранее) способности системы внутреннего контроля препятствовать появлению искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна пересмотреть свою предыдущую оценку надежности системы внутреннего контроля и уточнить в связи с этим объем и характер применяемых аудиторских процедур.

Выявленные в процессе аудита факты искажений бухгалтерской отчетности аудиторской организации следует подробно отразить в своей рабочей документации, оформленной в установленном порядке: аудиторская организация должна включить сведения о выявленных искажениях в аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности при проведении обязательного аудита или в отчет аудитора – при проведении инициативного аудита различной целевой направленности.

Аудиторская организация ответственна за:

- выражение объективного и обоснованного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, представленного в письменном виде в аудиторском заключении и (или) отчете руководству проверяемого экономического субъекта;

- правильность и полноту данных, отраженных в заключении и отчете аудитора, о выявленных им существенных искажениях бухгалтерской отчетности;

- несоблюдение конфиденциальности коммерческой информации экономического субъекта, выразившееся в разглашении сведений о выявленных искажениях бухгалтерской отчетности третьим лицам (за исключением случаев, прямо предусмотренных действующим законодательством).

Персонал проверяемого экономического субъекта, в том числе его руководство, несет ответственность за:

- возникновение преднамеренных и непреднамеренных искажений бухгалтерской отчетности;

- непринятие мер по предупреждению возникновения подобных искажений;

- неустранение или несвоевременное их устранение.

1. ***Оценка аудитором результатов аудиторской проверки***

Внутренняя проверка качества аудита включает детальное изучение сотрудником аудиторской организации, руководящим рядовыми исполнителями, всех рабочих документов, подготовленных ими. Проверка включает детальное изучение всех проведенных процедур, произведенных расчетов, сделанных выводов и заключений.

Цель проверки состоит в установлении того, что все пункты общего плана и программы аудита выполнены, а по итогам проведения аудиторских процедур рядовые исполнители сделали правильные выводы.

Руководитель проверки должен убедиться в том, что:

- план и программа аудита полностью выполнены, на программе аудита стоят пометки, обозначения, подписи, подтверждающие ее завершение;

- размер аудиторской выборки определен правильно;

- сделанные выводы соответствуют полученным результатам аудиторских процедур;

- оформление рабочих документов соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и внутренним стандартам аудиторских организаций и аудиторов;

- обнаруженные искажения бухгалтерской отчетности не превышают по отдельности или в совокупности установленного аудиторской организацией уровня существенности;

- аудиторский файл (комплект рабочих документов аудита) содержит достаточное количество аудиторских доказательств, необходимых для обоснования сделанных выводов;

- аудиторская проверка в целом проведена в соответствии с требованиями внутренних стандартов аудиторской организации.

***3. Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита***

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить проверяемому экономическому субъекту письменный отчет по результатам проведения аудита. По ходу осуществления аудита аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде промежуточную информацию. Данные, содержащиеся в письменном отчете аудитора, необходимы руководству проверяемого экономического субъекта для того, чтобы иметь представление о тех недостатках в учетных записях, бухгалтерских регистрах и системе внутреннего контроля, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности.

Кроме того, в письменном отчете содержатся конструктивные предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта.

При инициативном аудите аудиторские организации также обязаны готовить и предоставлять экономическим субъектам письменный отчет в случаях, когда:

1. договором на осуществление инициативного аудита по итогам аудита предусматривается подготовка заключения аудита;
2. договором на осуществление инициативного аудита предусматривается не подготовка заключения аудитора, а подготовка письменной информации аудитора.

Аудиторская организация обязана указать в письменном отчете аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете аудитора может быть приведена любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которую аудитор сочтет целесообразной.

Письменный отчет аудитора не может рассматриваться как полный отчет о всех существующих недостатках, поскольку в нем указаны лишь те, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.

Письменный отчет аудитора готовится в ходе аудиторской проверки и представляется руководителю и собственнику экономического субъекта, подлежащего аудиту, на завершающей стадии аудиторской проверки. Письменный отчет – конфиденциальный документ и может быть передан только:

- лицу, подписавшему договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг;

- лицу, прямо указанному в качестве получателя письменного отчета аудитора в договоре (контракте, письме-обязательстве) на оказание аудиторских услуг;

- любому другому лицу в случае письменного указания на то в адрес аудиторской организации лица, подписавшего договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг.

Отдельные вопросы письменного отчета аудитора могут обсуждаться в устной форме или в порядке обмена письмами с сотрудниками экономического субъекта в ходе его проверки с учетом степени ответственности, допуска к информации и уровня компетентности этих сотрудников.

Например, если факт непредставления каких-либо документов аудитору по результатам процедуры проверки им полноты первичных документов по конкретному разделу (участку) зафиксировать в письменном отчете аудитора, то сотрудники проверяемого экономического субъекта не смогут своевременно предпринять действия по их нахождению. Если дубликаты этих документов будут впоследствии получены, то аудитору придется изменять свои выводы, расчеты, письменный отчет и т.д. Вот почему письмо о необходимости получения дубликатов первичных документов должно быть направлено руководству бухгалтерии уже в ходе проверки. Если до момента окончания работы аудиторов по сбору аудиторских доказательств такие документы не будут представлены, тогда факт отсутствия отдельных документов будет отражен повторно в письменном отчете.

Все входящие и исходящие письменные документы такого рода аудиторы должны в обязательном порядке приобщать к своей прочей рабочей документации.

По итогам аудиторской проверки по согласованию с руководством экономического субъекта может быть подготовлен предварительный вариант письменного отчета аудитора. Предварительный вариант письменного отчета может быть передан только тем лицам, которым представляется и окончательный вариант.

В предварительном варианте письменного отчета аудитора могут содержаться требования по внесению (с выполнением установленных для этого правил) исправлений в данные бухгалтерского учета и по подготовке перечня уточнений к уже подготовленной бухгалтерской отчетности. Выполнение таких требований в случае, если они касаются исправлений существенного характера, является обязательным, чтобы аудиторская организация впоследствии могла представить экономическому субъекту положительное аудиторское заключение.

Руководство экономического субъекта может:

- подготовить письменный ответ на предварительный вариант письменного отчета аудитора, отражающий точку зрения проверяемой организации на замечания, содержащиеся в варианте этого документа;

- встретиться с аудиторами, проводившими проверку, пригласив со своей стороны лиц, которых сочтет необходимыми, для обсуждения предварительного варианта документа.

Окончательный вариант письменного отчета аудитора должен быть подготовлен и представлен руководству проверяемого предприятия не позднее, чем аудиторское заключение.

Замечания экономического субъекта принимаются аудиторской организацией, если аудиторы сочтут это необходимым.

Если в предварительном варианте письменного отчета аудитора содержались замечания, имеющие существенный характер, в окончательном варианте письменного отчета необходимо дать оценку и анализ исправлениям, сделанным работниками экономического субъекта в порядке выполнения требований аудиторов.

В соответствии с российским аудиторским правилом (стандартом) «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности» обнаруженные в процессе аудита факты искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна подробно отразить в своей рабочей документации.

Кроме того, сведения о выявленных искажениях следует включить в письменный отчет аудитора руководству проверяемого экономического субъекта, а если нарушения не будут исправлены, то в аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности.

Изучив предварительный вариант письменного отчета аудитора, руководство проверяемого предприятия может принять решение внести исправления в бухгалтерскую отчетность.

Следует помнить, что хотя в письменной информации аудитора содержатся итоговые цифры корректировки статей бухгалтерской отчетности, недостаточно внести исправления только в отчетные формы. Исправления считаются внесенными, только если они сделаны в бухгалтерском учете – оформлены бухгалтерские справки по внесению исправлений, сделаны бухгалтерские записи, сформированы новые регистры аналитического и синтетического учета и составлена бухгалтерская отчетность.

Для того чтобы аудиторская организация убедилась в том, что необходимые исправления существенных нарушений в бухгалтерском учете произведены, проверяемый экономический субъект должен представить ей не только новый вариант бухгалтерской отчетности, но и оборотно-сальдовую ведомость или иной регистр бухгалтерского учета, на основании которого организация составляет баланс, а также перечень исправительных бухгалтерских записей.

В соответствии с федеральным аудиторским стандартом «Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности» если в результате аудита экономический субъект произвел необходимые поправки в бухгалтерской отчетности до представления ее заинтересованным пользователям, то аудиторское заключение не должно содержать указаний на эти поправки.

Если аудиторская проверка происходит после представления отчетности заинтересованным пользователям, то в случае существенного характера ошибок и нарушений в бухгалтерской отчетности до исправлений аудиторская фирма должна представить аудиторское заключение, отличное от безоговорочно положительного.

Письменная информация аудитора (предварительный и окончательный варианты) составляется не менее чем в двух экземплярах. Один экземпляр письменной информации передается под расписку только тем лицам, которым может быть представлена эта информация в соответствии с требованиями российского аудиторского стандарта, второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской организации и приобщается к прочей рабочей документации аудитора. Несогласие получателя письменной информации аудитора с содержанием ее окончательного варианта не может служить основанием для отказа в получении названного документа.

По согласованию с получателем письменная информация аудитора может быть переслана по почте или другим способом. В таком случае при архивном хранении в аудиторской организации ко второму экземпляру письменной информации аудитора подшиваются документы, подтверждающие факт почтового отправления либо иного способа передачи письменной информации.

Письменная информация аудитора – конфиденциальный документ. Содержащиеся в нем сведения не подлежат разглашению аудиторской фирмой, ее сотрудниками либо аудитором, работающим самостоятельно, за исключением случаев, прямо предусмотренных федеральными законами Российской Федерации.

Экономический субъект вправе распоряжаться сведениями, содержащимися в письменной информации аудитора, по своему усмотрению. Аудиторская организация не несет ответственности за разглашение конфиденциальной информации клиента, произошедшее по вине или с ведома работников экономического субъекта, подлежавшего аудиту.

В случае смены аудиторской организации, руководство проверяемого экономического субъекта обязано предоставить новой аудиторской организации копии письменной информации по результатам аудиторских проверок не менее чем за три предшествующих финансовых года, подготовленных прежней аудиторской организацией (аудиторскими организациями). Новая аудиторская организация обязана соблюдать конфиденциальность информации, содержащейся в документах, подготовленных прежней аудиторской организацией (аудиторскими организациями).

***Заключение***

Действия аудитора при выявлении им искажений бухгалтерской отчетности определены российским правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности».

Искажением бухгалтерской отчетности признается неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета из-за нарушения установленных правил его организации и ведения.

При выявлении искажений бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация должна оценить их влияние на достоверность проверяемой отчетности во всех существенных отношениях. При этом следует учитывать возможные виды нарушений у экономического субъекта, ведущие к появлению искажений. Выявленные в процессе аудита факты искажений бухгалтерской отчетности аудиторской организации следует подробно отразить в своей рабочей документации, оформленной в установленном порядке: аудиторская организация должна включить сведения о выявленных искажениях в аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности при проведении обязательного аудита или в отчет аудитора – при проведении инициативного аудита различной целевой направленности.

Внутренняя проверка качества аудита включает детальное изучение сотрудником аудиторской организации, руководящим рядовыми исполнителями, всех рабочих документов, подготовленных ими. Проверка включает детальное изучение всех проведенных процедур, произведенных расчетов, сделанных выводов и заключений.

Цель проверки состоит в установлении того, что все пункты общего плана и программы аудита выполнены, а по итогам проведения аудиторских процедур рядовые исполнители сделали правильные выводы.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить проверяемому экономическому субъекту письменный отчет по результатам проведения аудита. Аудиторская организация обязана указать в письменном отчете аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете аудитора может быть приведена любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которую аудитор сочтет целесообразной.

Письменная информация аудитора – конфиденциальный документ. Содержащиеся в нем сведения не подлежат разглашению аудиторской фирмой, ее сотрудниками либо аудитором, работающим самостоятельно, за исключением случаев, прямо предусмотренных федеральными законами Российской Федерации.

***Список использованной литературы***

1. Андреев В.Д. Практический аудит: Справочн.пособие. – М.: «Экономика», 1994.
2. Аудит Монтгомери, Ф.Л. Делфис, Г.Р. Дженик, В.М. О`Рейли, М.Б. Хирш: Под ред.Я.В. Соколова. – М. Аудит, ЮНИТИ, 1997.
3. Аудит: Учебник для вузов/В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2004.
4. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита», Москва, «Филин», 1996.
5. «Правила (стандарты) аудиторской деятельности» - М.: «Современная экономика и право», ЮРАЙТ-М, 2000.
6. ФЗ «Об аудиторской деятельности», Москва, Инфра – М., 2001.