Оглавление

Введение

ГЛАВА 1

1.1 Сущность аудита

1.2 Цели и задачи аудиторской деятельности

1.3 Внешний аудит

1.4 Внутренний аудит

1.5 Этапы аудиторской проверки

1.6 ЭТАП 1. Предплановая (преддоговорная) деятельность

1.7 ЭТАП 2. Планирование аудита

1.8 ЭТАП 3. Проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности

1.9 ЭТАП 4. Завершение и оформление результатов аудита

ГЛАВА 2

Практическая часть

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Данная курсовая работа посвящена рассмотрению основных этапов проведения аудиторской проверки.

Актуальность темы определяется тем, что 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. Коренные изменения произошли в структуре контрольно-ревизионных служб и видов контроля.

Экономический контроль в РФ стал 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 экономического контроля в условиях рынка является независимый контроль. Независимый контроль проводится аудиторами, аудиторскими организациями (фирмами), осуществляющими свою деятельность на договорной коммерческой основе за счет заказчика (проверяемого субъекта, в отдельных случаях за счет бюджетных средств) — клиента.

Переход России к рыночным отношениям выявил необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношения различных субъектов предпринимательской деятельности, и среди них одно из ведущих мест должно принадлежать институту аудиторства, главная цель которого – обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчётности. Данные по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций у юридических объектов могут быть объективно подтверждены независимым аудитом. Аудиторский контроль осуществляют специализированные аудиторские фирмы и службы. Аудиторские фирмы являются независимыми организациями, призванными способствовать повышению качества контроля, его объективности. 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. В последнее время главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления предприятием, и, прежде всего системы внутреннего контроля. Системный подход подготовил почву для развития качественных аудиторских услуг, т.е. аудиторские структуры начали заниматься больше консультационной деятельностью, чем непосредственно аудитом.

ГЛАВА 1

1.1 Сущность аудита

Слово "аудит" происходит от латинского слова "audio" (что значит "слушатель" или "слушающий"). По аналогии со специальными врачебными инструментами, используемыми для определения физического здоровья пациента, с помощью аудита устанавливается экономическое здоровье организаций, банков, корпораций и т.д.

Аудиторская деятельность (аудит) представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, документов бухгалтерского учета, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг.

Аудитор - лицо, проверяющее состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период. Аудитор - специалист, аттестованный на право аудиторской деятельности в порядке, установленном законодательством РФ.

Следует отметить, что аудит отличается от судебно-бухгалтерской экспертизы. Это отличие состоит в том, что аудит — независимая проверка, а судебно-бухгалтерская экспертиза осуществляется по решению судебных органов. Специфика судебно-бухгалтерской экспертизы проявляется в ее процессуально - правовой форме, обеспечивающей получение источника доказательств в применении экспертных знаний в области бухгалтерского учета в ходе исследования совершенных хозяйственных операций.

Аудитор отличается от ревизора по своей сущности, по подходу к проверке документации, по взаимоотношениям с клиентом, по выводам, сделанным по результатам проверки, и так далее.

За последние 25 лет аудит и аудиторские процедуры непрерывно развивались. Можно выделить три стадии развития: подтверждающую, системно-ориентированную и стадию аудита, базирующуюся на риске.

Подтверждающая стадия аудита характеризовалась тем, что при проведении проверки аудитор-бухгалтер проверял и подтверждал практически каждую хозяйственную операцию, параллельно с бухгалтером создавал собственные учетные регистры.

Аудит, базирующийся на риске, — это такой вид аудита, когда проверка может производиться выборочно, исходя из условий работы предприятия, в основном узких мест (критических точек) в его работе. Сосредоточив аудиторскую работу в областях, где риски выше, можно сократить время, затрачиваемое на проверку областей с низким риском. Те, кто полагается на суждение аудиторов, считают, что это может обеспечить более эффективную с точки зрения затрат проверку.

Системно-ориентированный аудит предусматривает наблюдение систем, которые контролируют операции. Данная стадия привела к тому, что аудиторы стали проводить экспертизу на основе внутреннего контроля. При хорошей работе системы внутреннего контроля облегчается проведение внешнего аудита, так как внешние аудиторы могут ограничить свою работу выборочными проверками и тестированием отдельных объектов контроля.

1.2 Цели и задачи аудиторской деятельности

Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам. Цель аудита определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

Целями аудита бухгалтерской отчетности, как это определено в правиле (стандарте) РФ «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности», являются формирование и выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы относительно:

а) соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;

б) соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большому доверию к этой отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации об экономическом субъекте.

Вместе с тем пользователи бухгалтерской отчетности не должны трактовать мнение аудиторской организации как полную гарантию будущей жизнеспособности экономического субъекта либо эффективности деятельности его руководства.

Цель проверки финансовых отчетов:

1. подтверждение достоверности отчетов или констатация их недостоверности;
2. контроль за соблюдением законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учета и составления отчетности, методологии оценки активов, обязательств и собственного капитала;
3. проверка полноты, достоверности и точности отражения в учете и отчетности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности предприятия за проверяемый период;
4. выявление резервов лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовых резервов и заемных средств.

Для достижения основной цели и представления заключения аудитор должен составить мнение по следующим вопросам:

а) общая приемлемость отчетности: соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявленным к ней, и не содержит ли противоречивой информации

б) обоснованность: существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм?

в) законченность: все ли суммы, которые должны быть включены в отчетность, действительно входят туда? В частности, все ли активы и пассивы принадлежат компании?

г) оценка: все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны?

д) классификация: есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана?

е) разделение: отнесены ли операции, проводимые незадолго до или непосредственно после даты составления баланса, к тому периоду, в котором были произведены?

ж) 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?

з) раскрытие: все ли статьи занесены в финансовую отчетность и правильно описаны в самих отчетах и приложениях к ним?

Аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей деятельности решают ряд задач, связанных с оказанием аудиторских услуг:

• проверка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, законности хозяйственных операций;

• помощь в организации бухгалтерского учета;

• помощь в восстановлении и ведении учета, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;

• помощь в налоговом планировании и расчете налогов;

• консультирование по отдельным вопросам ведения учета и составления отчетности;

• экспертные оценки и анализ результатов хозяйственной деятельности;

• консультирование по широкому кругу финансовых и правовых вопросов, маркетингу, менеджменту, технологическое и экологическое консультирование;

• разработка учредительных документов и др.;

• предоставление информации о будущих партнерах;

• информационное обслуживание клиентов;

• другие услуги.

1.3 Внешний аудит

Главная цель внешнего аудита – дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте. Достижению главной цели способствуют требования к аудиторской деятельности:

* Независимость и объективность при проведении проверок;
* Конфиденциальность;
* Профессиональная квалификация;
* Применение методов статистики и экономического анализа;
* Применение новых информационных технологий;
* Ответственность аудитора за свое заключение о финансовых отчетах проверяемого предприятия.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами с целью объективной оценки положения дел в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности экономического субъекта.

Аудит может быть инициативным (добровольным), когда он проводится по решению руководства предприятия или его учредителей, или обязательным, если его проведение обусловлено прямым указанием в федеральном законе или постановлением Правительства Российской Федерации.

Основной целью инициативного аудита является выявление недостатков в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, в налогообложении, проведение анализа финансового состояния хозяйствующего объекта и предоставление ему помощи в организации учета и отчетности. Инициативный аудит может быть комплексным и тематическим. В последнем случае контролю и анализу подвергаются только отдельные разделы и участки учета. Разной может быть и глубина проверки. Полная и сплошная проверка данных учета, начиная с первичных документов является наиболее трудоемкой и ответственной. Обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, прямо установленных актами законодательства Российской Федерации. Необходимость обязательного аудита обусловлена спецификой организационно-правовой формы проверяемых лиц (открытое акционерное общество), характером их функций (кредитные и страховые организации, биржи, инвестиционные фонды) либо большим объемом выручки от реализации продукции или значительной суммой активов баланса на конец отчетного года, т.е. такими обстоятельствами, которые – в целях защиты прав и законных интересов других лиц и обеспечения экономической безопасности Российской Федерации – требуют установления повышенных гарантий достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц. Кроме того, устанавливая обязательность подтверждения отчетности предприятий, которые имеют большие объемы выручки от реализации и размеры имущества, государство в лице аудитора контролирует деятельность этих предприятий как крупных налогоплательщиков.

Обязательная аудиторская проверка может быть только комплексной, охватывающей все сферы деятельности предприятия, все разделы и счета бухгалтерского учета, все виды имущества, оценку деятельности всех филиалов, подразделений и представительств экономического субъекта. Обязательная аудиторская проверка требует однозначности главного вывода – можно ли и в какой степени полагаться на информацию, которая содержится в представленной бухгалтерской отчетности.

Отношения, возникающие в ходе обязательной аудиторской проверки, в значительной мере имеют публично-правовой характер. Осуществляющая ее аудиторская организация действует официально в качестве независимой контрольно-ревизионной (надзорной) инстанции по уполномочию государства. Аудиторское заключение, составленное по результатам проверки, входит в официальную бухгалтерскую отчетность за год в качестве обязательного элемента; без него отчетность не может быть принята, а пользователи финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе государственные налоговые органы, не вправе считать ее достоверной.

Обязательный аудит осуществляется в следующих 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, 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 (выполненных работ, оказания услуг) за один год превышает в 500 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышают на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда;
* Организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения.

1.4 Внутренний аудит

В экономически развитых государствах внутреннему аудиту уделяется такое же пристальное внимание, как и внешнему (аудиторские комитеты обязаны создавать все компании, акции которых котируются на бирже). Но если становление внешнего аудита в России, можно сказать, уже состоялось, то отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном, и в институциональном аспектах сегодня находится еще в «зачаточном» состоянии.

Внутренний аудит — это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

Цель внутреннего аудита — помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего контроля. Под главной задачей внутренних аудиторов следует понимать обеспечение удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам. Под общей функцией внутренних аудиторов следует понимать:

а) оценку адекватности систем контроля — осуществление проверок звеньев управления (контроля), предоставление обоснованных предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления;

б) оценку эффективности деятельности — осуществление экспертных оценок различных сторон функционирования организации и предоставление обоснованных предложений по их совершенствованию. Деятельность внутренних аудиторов для органов управления организацией имеет информационное и консультационное значение.

Внутренний аудит может подразделяться на следующие виды:

Функциональный аудит систем управления проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе хозяйственной деятельности.

При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии.

Организационно-технологический аудит систем управления выражает проводимый органом внутреннего аудита контроль разнообразных звеньев управления на предмет их организационной и/или технологической (т.е. в плане оценки совокупности применяемых способов, приемов, технологий управления, осуществляемых процедур) целесообразности (рациональности).

Особую роль играет внутренний аудит в банковской системе, в том числе и в Центральном Банке РФ. Внутренний аудит в банке – это независимая, объективная проверка и консультирование, направленные на улучшение деятельности банка. Внутренний аудит помогает банку в достижении его целей, обеспечивая систематическую оценку и повышение качества процесса управления. Важнейшей функцией внутреннего аудита является независимая оценка системы внутреннего контроля, включая контроль за составлением финансовой отчетности. Внутренний аудит в свою очередь также должен подвергаться оценке независимой стороны (например, внешних аудиторов, аудиторского комитета).

Практическая польза от создания отдела внутреннего аудита для каждой отдельно взятой организации различна. Наиболее общие аспекты целесообразности его создания заключаются в следующем:

1. это позволит совету директоров или исполнительному органу наладить эффективный контроль за автономными подразделениями организации;
2. проводимые внутренними аудиторами целевые контрольные проверки и анализ позволят выявить резервы повышения эффективности производства и определить наиболее приоритетные направления развития организации;
3. использование опыта и квалификации внутренних аудиторов позволит сократить расходы на обязательный аудит, не потеряв качества услуг, получаемых финансово-экономическими, бухгалтерскими и иными службами как головной организации, так и ее филиалов и дочерних компаний.

По объекту изучения принято выделять три вида аудита:

* 1. Финансовый аудит (аудит финансовой отчетности)

предусматривает оценку достоверности финансовой информации. В качестве критериев оценки обычно выступают общепринятые принципы организации бухгалтерского учета. Такой аудит проводится преимущественно независимыми аудиторами, результатом работы которых является заключение относительно финансовых отчетов.

* 1. Аудит на соответствие предназначен для выявления того, как

соблюдаются предприятием конкретные правила, нормы, законы, инструкции, договорные обязательства, которые оказывают воздействие на результаты операции или отчеты.

* 1. Операционный аудит используется для проверки процедур и методов

функционирования предприятия, оценки производительности и эффективности.

По периодичности осуществления аудиторских проверок различают:

* + 1. Первоначальный аудит – это такая проверка, которая впервые

осуществляется на данном предприятии.

* + 1. Периодический аудит проводится на данном предприятии, как

правило, ежегодно.

1.5 Этапы аудиторской проверки

Аудиторская проверка годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности состоит из следующих взаимосвязанных этапов:

* + - 1. Предплановая (преддоговорная) деятельность; - назначение руководителя проверки;
      2. Планирование аудита; - утверждение состава рабочей группы;
      3. Проверка годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности; - проведение аудиторской проверки с оформлением рабочих документов аудитора в соответствии с внутрифирменными стандартами;
      4. Завершение и оформление результатов аудита.

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

- подготовка и утверждение аудиторского заключения;

- внутрифирменный контроль аудиторского заключения и отчета по результатам аудиторской проверки;

- архивирование документов аудиторской проверки.

Рассмотрим каждый из этапов в отдельности.

1.6 ЭТАП 1. Предплановая (преддоговорная) деятельность

Это деятельность до момента получения заказа на проведение аудита. Например, незнакомый аудитору заказчик предлагает провести аудиторскую проверку бухгалтерской отчетности за год и при этом сам определяет сроки проведения проверки и дату предоставления аудиторского отчета и заключения, то аудитор, прежде чем принять заказ, обязан тщательно проанализировать, может ли он в установленные сроки предоставить данную аудиторскую услугу. Только в этом случае гарантируется соблюдение принципа добросовестности при проведении проверки.

Аудиторская этика не допускает связей аудитора с заказчиком, который не обладает безупречной репутацией. В том случае, когда аудитор не знаком с заказчиком и владельцем организации и не уверен в том, что они обладают безупречной репутацией, ему следует выяснить, обладает ли руководство фирмы информацией о заказчике, его учредителях, руководящих органах, ознакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью, а по возможности и налоговыми декларациями потенциального заказчика за последние три года.

При смене аудитора рекомендуется поинтересоваться у заказчика о причинах (например: разные точки зрения по ключевым проблемам, не выплачен гонорар, по корпоративным причинам и т.д.). При смене аудитора руководство организации обязано предоставить новому аудитору копии отчетов по результатам аудиторских проверок не менее чем за три предшествующих финансовых года, подготовленных прежним аудитором (п.4.12 Правила (стандарта) аудиторской деятельности «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита»).

Необходимой предпосылкой предоставления аудиторских услуг является независимая и безупречная деятельность сотрудников аудиторской фирмы.

Гарантии и обеспечение действительной независимости сотрудников аудиторской фирмы – предпосылка предоставления независимого аудиторского заключения. Рекомендуется избегать всех ситуаций, которые могут повредить действительной или предполагаемой независимости.

Принимая заказ аудитор обязан проверить, сможет ли он предоставить свои услуги в заранее определенном заказчиком периоде времени, т.е. проверить следующее:

- имеется ли необходимое количество квалифицированных сотрудников для выполнения заказа в заранее установленные с заказчиком сроки;

- может ли фирма в случае необходимости привлечь к проведению проверки других специалистов (внутренние и внешние возможности).

Аудитор обязан отказаться от предложенного ему заказа, если он не может гарантировать выполнение всех указанных условий.

О проведенных процедурах аудитор составляет рабочий документ (докладную записку), подтверждающий выполнение данных действий.

Кроме того, аудитор должен учесть дополнительные аспекты для оценки степени риска, связанного с выполнением данного заказа:

* отрасль хозяйственной деятельности заказчика;
* текучесть сотрудников за последний год;
* финансовое положение заказчика и возможности преодоления вероятных финансовых проблем;
* уровень квалификации сотрудников бухгалтерии, финансового отдела и отдела электронной обработки информации, а также соответствие систем бухгалтерского учета;
* темпы роста производства и их перспективы.

Иногда для того, чтобы получить необходимую информацию о заказчике, в частности, определить возможный риск для аудитора при выполнении предложенного заказа, необходимо провести предварительную проверку. Во время предварительной проверки следует выяснить:

* правовые основы организации, ее учредительные документы и их соответствие действующему законодательству;
* в каком состоянии находится система бухгалтерского учета и отчетность, можно ли ее проверить.

Как правило, новая оценка постоянных заказчиков необходима, если:

1. произошли существенные изменения в составе высшего руководства организации, которые могут повлиять на развитие и политику предприятия;
2. аудитор и заказчик имеют разные точки зрения и не могут найти компромиссного решения;
3. имеется уверенность в том, что заказчик умышленно, для того, чтобы ввести в заблуждение аудитора, не предоставляет необходимую для проверки годовой бухгалтерской отчетности информацию;
4. имеется судебное решение по отношению к заказчику, по руководящим или другим сотрудникам в результате нарушений действующего законодательства;
5. обнаружено, что руководящие или другие сотрудники заказчика могут совершать действия, ведущие к нарушению действующего законодательства;
6. участие в деятельности заказчика сотрудников аудиторской компании или иные деловые связи могут повредить объективности и независимости.

Письмом-обязательством, требования к которому регламентированы Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита», одобренного Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 25.12.96, протокол №6, аудиторская фирма подтверждает свое согласие в отношении целей и масштабов аудита, формы представления отчета, степени его ответственности перед клиентом. Письмо-обязательство посылается клиенту до заключения договора во избежание неправильного понимания взятых обязательств.

В соответствии с требованиями указанного стандарта в письме-обязательстве дается перечень предложений аудитора, который должен содержать обязательные указания:

* по условиям аудиторской проверки:
* объект и цели аудиторской проверки;
* включение в аудиторское заключение мнения о достоверности отчетности филиалов и подразделений;
* законодательные акты и нормативные документы;
* по обязательствам аудиторской организации:

- форма отчетности о результатах проведенной работы;

- ответственность аудиторской организации за оказываемые услуги;

- соблюдение коммерческой тайны;

- риск необнаружения существенных неточностей или ошибок в бухгалтерском учете и отчетности в связи с выборочным характером применяемых аудиторских процедур и несовершенством системы внутреннего контроля клиента.

* по обязательствам экономического субъекта:

- ответственность экономического субъекта за полноту и достоверность представленной документации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

- обеспечение свободного доступа к первичным документам и бухгалтерским регистрам, компьютерной базе данных и другой информации;

- получение подтверждений о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности;

- неоказание давления на аудиторскую организацию в целях изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

* а также дополнительные данные:

- общие сведения об оказываемых услугах, квалификации персонала, крупных клиентах, членстве в российских и международных аудиторских организациях и союзах;

- примерный календарный план проведения аудита и состав аудиторской группы;

- условия оплаты;

- предложение об использовании услуг других аудиторов, независимых экспертов;

- использование результатов работы предшествующей аудиторской организации;

- важнейшие ограничения ответственности аудиторской организации;

- рекомендации по использованию аудиторского заключения по назначению;

- предложения о дальнейшем развитии договорных отношений.

При сотрудничестве на основе долгосрочного договора письмо-обязательство направляется клиенту для представления дополнительной информации. Составлением письма-обязательства завершается предплановый этап аудита.

Главное содержание деятельности аудитора на первом этапе заключается в сборе и документировании информации, касающейся новых клиентов и ее обновлении по прежним. При этом следует руководствоваться такими правилами (стандартами) аудиторской деятельности, как «Аудиторские доказательства», «Документирование аудита», «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности», «Понимание деятельности экономического субъекта», «Общение с руководством экономического субъекта».

1.7 ЭТАП 2. Планирование аудита

Планирование - один из важнейших этапов аудита, так как без разработки общей стратегии и детального подхода невозможен качественный аудит.

Планирование проверки годовой бухгалтерской отчетности включает:

а) планирование проверки по существу – составление комплекса вопросов, включая перечень статей баланса, по которым проводится проверка;

б) планирование персонального состава, т.е. кто именно проверяет отдельные участки;

в) составление календарного графика проверки, т.е. когда и с какими затратами времени будут проводиться отдельные аудиторские процедуры.

Планирование аудита подразделяется на:

* предварительное планирование,
* подготовку и составление общего плана и программы аудита.

Основные работы по планированию аудита проводятся после согласия аудитора на выполнение договора. Планирование проверки годовой бухгалтерской отчетности является непрерывным процессом.

Аудитор обязан внести в план проверки необходимые изменения, если:

1. заказчик предоставил неточные сведения о положении дел, что привело к изменению узловых позиций проверки;
2. обнаружены существенные ошибки, и необходимо провести дополнительные проверочные процедуры;
3. задержки по вине заказчика привели к изменению сроков проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности.

По итогам предварительного планирования аудиторская фирма окончательно решает вопрос о возможностях проведения аудита и заключения договора, определяет количественный и качественный состав группы специалистов для проведения аудита, а также стоимость аудиторских услуг.

После написания письма на проведение аудиторской проверки аудиторская организация и предприятие заключают договор на оказание аудиторских услуг.

В аудиторской деятельности используются различные виды договоров: на проведение аудита, на абонентское обслуживание, на консультационно-информационное обслуживание и так далее.

Договор на проведение аудиторской проверки – это официальный документ, регламентирующий взаимоотношения между аудиторской организацией и предприятием. Как и другие договоры предпринимательской деятельности, договор на проведение аудита юридически отражает и фиксирует согласованные интересы сторон-участниц (в данном случае заказчика-клиента и исполнителя-аудитора). Однако договор на проведение аудита существенно отличается от других договоров.

Перед подписанием договора аудитору необходимо не только уяснить желание клиента, но и по возможности постараться помочь ему правильно сформулировать свой заказ. Качество проведения аудиторской проверки, бесконфликтность взаимоотношений аудитора с клиентом во многом зависят от качества заключенного договора на проведение аудита.

В договоре необходимо учитывать некоторые особенности аудита Российской Федерации. Это обусловлено тем, что аудиторская деятельность специфична и руководство экономического субъекта зачастую не в полной мере понимает суть и содержание аудита.

После предварительного ознакомления с деятельностью экономического субъекта и принятия решения о возможности оказания ему аудиторских услуг начинается подготовка договора: определение трудоемкости, стоимости и сроков проведения аудита, потребности в привлечении консультантов и экспертов.

Договор на оказание аудиторских услуг может носить разовый характер.

В случае повторного соглашения об оказании аудиторских услуг условия договора могут пересматриваться и должны оформляться в письменном виде.

Договор может быть заключен на длительный срок. Предметом такого договора могут быть одновременно аудиторские услуги и сопутствующие аудиторские услуги, не запрещенные законодательством в области аудита.

Если договор не сопровождается письмом, то в тексте договора должны быть подробно описаны условия будущего сотрудничества, права и обязанности сторон.

Договор оформляется в соответствии с требованиями Гражданского кодекса РФ. Текст договора должен в обязательном порядке содержать следующие пункты:

• предмет договора на оказание аудиторских услуг;

• условия оказания аудиторских услуг;

• права и обязанности аудиторской организации;

• права и обязанности предприятия;

• ответственность сторон и порядок разрешения споров;

• стоимость аудиторских услуг и порядок оплаты.

Наряду с этим текст договора может содержать и другие важные для сторон пункты.

В пункте «Условия оказания аудиторских услуг» должны быть указаны:

* цель оказания услуг и объект (в частности, при проведении аудита – порядок аудита филиалов и подразделений предприятия, а также его дочерних компаний в случае их наличия);
* сроки и этапы оказания аудиторских услуг;
* ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказаны аудиторские услуги.

Пункт «Права и обязанности аудиторской организации» предусматривает:

* неукоснительное соблюдение при оказании аудиторских услуг требований законодательства Российской Федерации;
* самостоятельное определение форм и методов аудиторской проверки, исходя из требований нормативных актов Российской Федерации;
* проверку любой документации предприятия, необходимой для проведения аудита, а также получение разъяснений и дополнительных сведений по возникшим в ходе проверки вопросам;
* получение по письменному запросу необходимой для осуществления аудиторской проверки информации от третьих лиц, в том числе государственных органов;
* отказ от проведения аудиторской проверки в случае непредставления проверяемым предприятием необходимой документации;
* доступ в систему компьютерной обработки данных;
* обращение к консультанту или эксперту в случае выявления такой необходимости;
* распоряжение своей рабочей документацией;
* необходимость привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора;
* квалифицированное проведение аудиторской проверки и соблюдение конфиденциальности и коммерческой тайны;
* обеспечение сохранности документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и неразглашение их содержания без согласия собственника (руководителя) предприятия, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации.

Пункт «Права и обязанности предприятия» предусматривает:

* получение информации о требованиях законодательства, касающегося проведения аудита, в том числе являющихся основаниями для замечаний, сделанных аудитором;
* создание аудитору (аудиторской фирме) условий для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставление всей необходимой документации, доступ в систему компьютерной обработки информации, а также дача по запросу аудитора разъяснений и объяснений в устной и письменной форме;
* оперативное устранение выявленных аудиторской проверкой нарушений порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* отсутствие действий с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки;
* отсутствие давления на аудиторскую организацию в любой форме с целью изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия.

Пункт «Ответственность сторон и порядок разрешения споров» предусматривает:

* полноту и достоверность представленной для аудита документации, функционирование системы внутреннего контроля;
* качество оказания аудиторских услуг в соответствии с законодательством Российской Федерации;
* ответственность за частичное или полное неисполнение обязательств;
* возможность и необходимость разрешения возникших споров путем переговоров либо в судебном порядке.

В тексте договора на оказание аудиторских услуг, в соответствии с пожеланиями сторон по договору, могут быть включены:

* общие сведения об оказываемых аудиторской организацией услугах, квалификации персонала;
* примерный календарный план проведения аудита и состав направляемой группы аудиторов;
* общая характеристика применяемых методов проведения проверки;
* предложения об использовании услуг других аудиторов (аудиторских фирм), независимых экспертов в тех аспектах деятельности проверяемой организации, которые аудиторская организация и предприятие сочтут необходимыми;
* уровень существенности возможных ошибок, устанавливаемый при проведении аудита;
* согласие предприятия на использование результатов, полученных предшествующей аудиторской организацией;
* описание важнейших ограничений ответственности аудиторской организации;
* рекомендации по использованию аудиторского заключения по назначению;
* предложения о дальнейшем развитии договорных отношений между аудиторской организацией и предприятием;
* финансовые санкции за просрочку оплаты аудиторских услуг;
* условия оплаты дополнительных расходов, возникших в ходе проверки.

При составлении договора, предусматривающего оказание сопутствующих аудиту услуг, целесообразно предусмотреть раздел, уточняющий содержание аудиторского задания.

Изменения или дополнительные соглашения прилагаются к договору и являются его неотъемлемой частью.

Также в тексте договора на оказание аудиторских услуг целесообразно предусмотреть:

* возможность аудитора отказаться от выдачи положительного аудиторского заключения;
* пункт о сроках предоставления клиентом документов, необходимых для проведения проверки;
* предоплату заказчика аудиторской фирме (хотя с точки зрения мирового бизнеса это неэтично) – предоплата обеспечивает финансовую независимость аудитора в процессе аудита, устраняет возможность «давления» в процессе проверки со стороны клиента путем угрозы не выплатить вознаграждение за аудит. Обычно предоплата, которую требуют аудиторские фирмы, составляет от 50 до 100%;
* пункт, обязывающий заказчика оказывать помощь аудитору в ходе проверки (выделение работников для оказания помощи при проведении инвентаризации, предоставление транспорта и гостиницы аудитору в случае необходимости его выезда в командировки и так далее);
* пункт о предоставлении клиенту дополнительных услуг;
* пункт о том, что в случае отказа заказчика от договора в одностороннем порядке он обязуется оплатить фактически проделанную работу исполнителя.

Можно также указать сумму значимой ошибки в отчетности (существенность), значимость неточностей, которые необходимо исправить, перечень сведений, составляющих коммерческую тайну клиента, порядок зачета времени, потраченного на аудит, размер ответственности аудиторской фирмы.

Важным моментом при заключении договора на аудиторскую проверку является оценка стоимости аудиторских услуг. Необходимо стремиться к тому, чтобы не занизить и не завысить стоимость услуг, так как и то, и другое зачастую оказывает негативное воздействие на предприятие, особенно если он впервые обращается в данную аудиторскую фирму.

Все имеющиеся в настоящее время в России формы и виды оценки стоимости аудиторских услуг можно условно разделить на следующие группы:

• аккордная оплата;

• повременная оплата;

• сдельная оплата;

• комбинированная оплата.

При аккордной оплате сумма оплаты заранее определяется и фиксируется в договоре на проведение аудиторской проверки до ее начала. Некоторые аудиторские фирмы определяют ее произвольно, в зависимости от финансовых возможностей клиента, или, например, в размере годовой зарплаты главного бухгалтера клиента. Но многие отечественные фирмы при оценке стоимости работ поступают следующим образом: за определенную плату к клиенту перед заключением договора направляется аудитор, который знакомится с особенностями деятельности клиента, оценивает ориентировочный аудиторский риск и примерную трудоемкость работы. После этого аудиторская фирма определяет общую стоимость работ и заключает договор с клиентом.

К недостаткам этой формы оплаты относится невозможность обоснованно оценить реальную трудоемкость работы и предусмотреть непредвиденные обстоятельства. Если эти «непредвиденные обстоятельства» в ходе аудиторской проверки резко увеличивают ее трудоемкость, то это неблагоприятно отражается на финансовых результатах проверки для аудиторской фирмы; если же трудоемкость не увеличивается, аудиторская фирма даже выигрывает в финансовом отношении.

Повременная оплата наиболее широко распространена на рынке аудиторских услуг во всех странах. Появление непредвиденных обстоятельств лишь увеличивает трудоемкость и соответственно стоимость работ.

Повременная оплата базируется на оценке стоимости одного часа (дня) работы аудитора. Стоимость одного часа (дня) работы аудитора зависит и от его квалификации.

Сдельная оплата применяется, как правило, при восстановлении бухгалтерского учета. Расчет производится исходя из определения стоимости одной операции, выполняемой аудитором, или стоимости одного показателя в отчетности.

При оплате по результатам аудитор отказывается от заранее определенной суммы за предоставленную услугу и определяет оплату в виде доли от сэкономленных для клиента финансовых ресурсов. Обычно устанавливается определенный процент от экономии.

Комбинированная оплата – это различные комбинации из перечисленных форм и видов оплаты. Например, в договоре определяется общая стоимость услуги (аккорд) плюс определенный процент от экономии или резерв на непредвиденные обстоятельства и тому подобное.

При разработке общего плана и программы аудита определяется и стратегия аудиторской проверки.

На основании сведений, полученных в результате сбора информации, во время предварительного планирования определяются основные позиции для проведения системной проверки.

Вся предоставленная для проверки информация (баланс, отчет о прибылях и убытках) подразделяется на отдельные участки, которые классифицируются по степени риска и размерам границ существенности.

На следующем этапе необходимо определить, по каким участкам проводится системная проверка, по каким – проверка отдельных элементов. На это решение влияют результаты аналитических процедур и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Во время разработки общего плана проверки необходимо с учетом степени риска определить аудиторские процедуры и для тех позиций годовой бухгалтерской отчетности, которые не подлежат системной проверке.

После выбора отдельных аудиторских процедур определяется объем позиций отчетности, предназначенных для проведения выборочной проверки, т.е. объем информации для выборок. Объем выборки зависит от:

* степени риска, связанного с проведением проверки, по данной позиции проверки годовой бухгалтерской отчетности;
* уровня существенности;
* степени точности ожидаемых результатов;
* оценки надежности системы внутреннего контроля.

В общем плане аудита должна найти отражение стратегия проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности, предусматривающая сроки и график проведения аудита, состав аудиторской группы, включая в случае необходимости участие привлекаемых экспертов, все основные виды работ (от уточнения оценки системы внутреннего контроля до составления письменной информации и аудиторского заключения) с указанием периода проведения и исполнителя.

В процессе аудита могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. На изменение общего плана могут повлиять:

а) уточненная характеристика системы внутреннего контроля и оценка ее надежности. Необходимость дополнительных проверок отдельных элементов возникает, если оценка надежности системы внутреннего контроля клиента окажется ниже предварительной;

б) результаты проверочных процедур позиций отчетности с высокой степенью риска, если:

- количество ошибок намного превышает планируемый объем, поэтому необходимо увеличить объем проверки;

- первая предварительная оценка оказалась неправильной. Данная позиция отчетности не содержит риска, т.е. объем проверочных процедур уменьшится.

в) прочие неизвестные в момент начала проверки выводы и факты. Во время проверки было обнаружено, что позиции отчетности, по которым ранее не предвиделось существенных ошибок, содержат риск.

Все изменения плана проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности необходимо вносить в рабочую документацию. В соответствии с п.5.2 Правила (стандарта) аудиторской деятельности «Планирование аудита» вносимые в план изменения, а также причины изменений аудитор должен подробно документировать.

Документы, составленные во время разработки плана проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности, являются неотъемлемой частью рабочей документации.

Разработка и составление программы аудита является завершающей стадией планирования. Программа аудита представляет собой детальный перечень аудиторских процедур с указанием периода проверки, исполнителя и рабочих документов.

Общий план и программа аудита должны быть оформлены и завизированы в порядке, установленном внутрифирменными стандартами.

1.8 ЭТАП 3. Проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности

Во время проверки отчетности члены аудиторской группы проводят указанные в плане и программе аудита проверочные процедуры. Эти процедуры выполняются в соответствии с требованиями правил (стандартов) аудиторской деятельности:

* сбор и оценка аудиторских доказательств («Аудиторские доказательства»);
* оценка результатов выборки и распространение ее результатов на проверяемую совокупность («Аудиторская выборка»);
* исследование необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности («Аналитические процедуры»);
* проверка достоверности начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности («Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности»);
* получение и рассмотрение заключения эксперта («Использование работы эксперта»);
* отражение выполнения аудиторских процедур и их результатов («Документирование аудита»);
* оценка уровня существенности и аудиторского риска в ходе выполнения конкретных аудиторских процедур («Существенность и аудиторский риск»);
* установление соответствия финансовых и хозяйственных операций применяемому законодательству («Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита»);
* получение доказательств («Разъяснения, представляемые руководством проверяемого экономического субъекта»);
* проверка существования какого-либо серьезного сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности для подготовки бухгалтерской отчетности клиента («Применимость допущения непрерывности деятельности»);
* проверка и оценка полноты и правильности раскрытия в отчетности операций со связанными сторонами («Учет операций со связанными сторонами»);
* проведение аудита в среде компьютерной обработки данных («Аудит в условиях компьютерной обработки данных»);
* оценка риска искажения бухгалтерской отчетности и корректировка проводимых процедур («Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности»);
* контроль качества работы в ходе проведения аудита («Внутрифирменный контроль качества аудита»).

К концу проверки руководитель аудиторской группы (проекта) обобщает результаты проверки годовой бухгалтерской отчетности клиента на основе рабочих документов всех членов аудиторской группы.

Заявление об ответственности заказчика имеет очень большое значение для аудитора, поэтому он должен проследить за тем, чтобы заказчик предоставил ему подписанное заявление об ответственности в случае ограничения допуска к информации. Заявление подтверждает, что членам аудиторской группы были предоставлены все необходимые для проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности документы, сведения и информация.

1.9 ЭТАП 4. Завершение и оформление результатов аудита

На заключительном этапе аудиторского процесса происходит обобщение результатов аудита и формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, затем составляется и представляется клиенту аудиторское заключение как итог проделанной работы.

После окончания проверки годовой бухгалтерской отчетности аудитор оценивает характер и достаточность собранных аудиторских доказательств, обобщает выводы, сделанные в результате отдельных проверочных процедур. При этом необходимо определить, содержит ли годовая бухгалтерская отчетность существенные искажения и неточности.

Аудитор должен окончательно оценить и взвесить влияние ошибок на годовую бухгалтерскую отчетность, т.е. в какой степени отдельные ошибки или их совокупность искажают оценку показателей отчетности и фактического финансового положения организации или же нарушают действующее законодательство.

Обобщив всю полученную информацию, аудитор формирует свое мнение о достоверности отчетности и выражает его в форме аудиторского заключения – безусловно положительного, условно положительного или отрицательного, либо отказывается от выражения своего мнения в аудиторском заключении.

По итогам проведенной аудиторской проверки годовой бухгалтерской отчетности аудиторская фирма представляет «Письменную информацию аудитора руководству экономического субъекта по результатам аудита». В отличие от аудиторского заключения она имеет более ограниченный круг пользователей – руководство (собственников) экономического субъекта.

Письменная информация (аудиторский отчет) – это результат работы аудитора, который предоставляется заказчику. Заказчик на основании аудиторского отчета оценивает качество его деятельности.

По форме в отчете или выводе должен быть адресат, заголовок, подпись и дата, а в его содержании следует отразить цели и масштаб, полноту, предмет аудита, нормативную базу, соответствие стандартам, своевременность. При формулировании вывода или отчета аудитор должен обращать внимание на значимость вопроса, характер деятельности проверяемого предприятия.

Некоторые аудиторские фирмы предоставляют заказчику первоначальный вариант аудиторского отчета для обсуждения содержания. Это предотвращает недоразумения в формулировках и содержании аудиторского отчета (п.4.4 и 4.5 Правила (стандарта) «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам аудита»).

Цель отчетов состоит в том, чтобы прокомментировать те недостатки в учетных записях, системах учета и контроля, которые могут привести к значительным ошибкам и соответственно исказить отчетность; дать конструктивный советы; определить, что может иметь значение для будущих аудиторских проверок. Самое главное, что в случае проведения обязательного аудита, аудитор в отчете (аудиторском заключении) должен выразить свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности и о соответствии бухгалтерского учета предприятия нормативным документам Российской Федерации.

Согласно стандартов отчетности, информация, представленная в отчетах, должна быть четкой и ясной, надежной и компетентной, а также независимой, объективной, правдивой и конструктивной, содержать руководство к действию.

По окончании аудиторской проверки вся рабочая документация, аудиторский отчет и заключение комплектуются в отдельную папку в порядке идентификационных номеров, которая сдается на хранение ответственному работнику аудиторской организации, назначенному приказом руководителя. При этом необходимо убедиться, что все рабочие документы оформлены аккуратно, на бумажных носителях и средствами, обеспечивающими сохранность записей не менее 5 лет, а информация, содержащаяся в них, легко читаема, однозначна.

Рабочая документация подлежит хранению в аудиторской организации не менее 5 лет с момента окончания проверки в специально оборудованных металлических шкафах или сейфах, закрываемых на ключ.

Укомплектованный файл рабочей документации, включая отчет по проверке и выданное аудиторское заключение, регистрируется в реестре, который ведется в электронном виде и должен распечатываться не реже 1 раза в полгода.

В случае пропажи или порчи рабочей документации руководитель аудиторской организации должен назначить служебное расследование. Результаты служебного расследования оформляются соответствующим актом.

Сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению. Рабочая документация, созданная в процессе аудита, является собственностью аудиторской организации, а аудиторская организация не обязана предоставлять рабочую документацию клиенту и не имеет права и не обязана предоставлять рабочую документацию другим лицам, включая налоговые и иные государственные органы, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством Российской Федерации. Изъятие рабочей документации у аудиторской организации может производиться только уполномоченными на то органами в случаях и порядке, прямо установленных законодательством Российской Федерации.

ГЛАВА 2 Практическая часть

Составим письмо - обязательство о проведении аудита используя Приложение к правилу (стандарту) №12 по следующим данным:

Аудитор: Общество с Ограниченной Ответственностью «Константа».

199178 г. С.-Петербург, Средний просп., д. 56, оф. 204

Свидетельство о гос. регистрации № 1007801000000 выдано 02 января 2004г. Инспекцией МНС РФ по Василеостровскому р-н у г. С.-Петербург. Лицензия № E 001000 на осуществление аудиторской деятельности выдана 03 марта 2004г. Министерством финансов РФ сроком на 5 лет. Является членом аккредитованного профессионального аудиторского объединения НП "Национальная Федерация консультантов и аудиторов".

Аудируемое лицо: Открытое Акционерное Общество «Росгазтранс».

194044 г. С.-Петербург, ул. Чугунная, д. 20

Свидетельство о гос. регистрации № 1007801000001 выдано 02 января 2003г. Инспекцией МНС РФ по Петроградскому р-ну г. С.-Петербурга.

ООО «Константа»

199178 г. С.-Петербург, Средний просп., д. 56, оф. 204

Исх.№ 187

01.03.2009г.

ПИСЬМО

о проведении аудита

Совету директоров

ОАО «Росгазтранс»

Вы обратились к нам с просьбой о проведении обязательного аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности в составе бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу, пояснительной записки за 2008 год.

Настоящим письмом мы подтверждаем наше согласие и наше понимание данного задания.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Мы будем проводить аудит в соответствии с федеральными правилами(стандартами) аудиторской деятельности. Эти стандарты требую, чтобы мы планировали и проводили аудит с целью обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводится на выборочной основе и включает в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые значения в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности. Аудит также включает оценку применяемых принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение основных оценочных значений, сформированных руководством аудируемого лица, а также оценку общей формы предоставления финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В связи с тем, что в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование, и в связи с другими, присущими аудиту, ограничениями, наряду с ограничениями, присущими любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля, существует неизбежный риск того, что некоторые, даже существенные, искажения могут остаться необнаруженными.

Согласно действующим положениям и нормам аудита, проверке будут подвергнуты бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу за период с 1 января по 31 декабря 2008г.

Наше мнение о достоверности бухгалтерской отчетности ОАО «Росгазтранс» мы выразим в аудиторском заключении. Об искажения, выявленных в бухгалтерской отчетности, равно как и об отмеченных в ходе проверки отклонениях порядка совершения ОАО «Росгазтранс» хозяйственных операций от требований законодательных и нормативных актов, действующих в РФ, Вы будете проинформированы в нашем письменном отчете.

Мы несем ответственность за проведение аудиторской проверки в полном объеме и в оговоренный срок, а также за соблюдение коммерческой тайны.

Напоминаем Вам об ответственности исполнительного органа ОАО «Росгазтранс» за подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе за раскрытие в ней необходимой информации.

Мы просим руководство ОАО «Росгазтранс» письменно подтвердить достоверность и полноту представленной для аудита документации и бухгалтерской отчетности.

Надеемся на всестороннее сотрудничество с персоналом Вашей организации на то, что в наше распоряжение будет предоставлены первичные документы, регистры бухгалтерского учета, компьютерные базы данных и любая другая информация, необходимая для проведения полноценной аудиторской проверки. Вашей обязанностью также является направление в адрес дебиторов и кредиторов писем о подтверждении ими соответствующей задолженности по составленному нами перечню.

Рассчитываем, что на наших сотрудников не будет оказываться давление в любой форме с целью изменения нашего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности Вашей организации.

Нарушение данного условия является основанием для досрочного прекращения нами договора на проведение аудита.

Стоимость оказываемых нами услуг определяется в зависимости от времени, необходимого для планирования и проведения аудиторской проверки в Вашей организации, исходя из почасовых ставок сотрудников аудиторской организации. Оплата отдельных видов работ может изменяться со степенью ответственности, опятом и требуемым уровнем классификации сотрудников аудиторской организации. Порядок и сроки осуществления расчетов будут определены в договоре на проведение аудита.

Мы проведем аудит с 10 по 23 марта 2009г, что включает время на проведение аудиторской проверки и составление аудиторского заключения.

Данное письмо считается действительным до тех пор, пока оно не будет изменено или заменено другим либо его действие не будет прекращено.

Просим Вас подписать и вернуть приложенную копию данного письма-обязательства с указанием ее соответствия Вашему пониманию соглашения о проведении аудита бухгалтерской отчетности или направить нам замечания по ее содержанию.

С уважением,

Руководитель аудиторской организации ООО «Константа»

Виноградов А.С.

Используя образцы аудиторских заключений, представленные в Правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности», составим аудиторское заключение по следующим данным.

В ходе аудита была проверена финансовая бухгалтерская отчетность за период с 1 января по 31 декабря 2008г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность ОАО «Росгазтранс» состоит из:

- бухгалтерского баланса;

- отчета о прибылях и убытках;

- отчета об изменениях капитала;

- отчета о движении денежных средств;

- приложения к бухгалтерскому балансу;

- пояснительной записки.

В результате проверки аудиторы установили, что финансовая (бухгалтерская) отчетность ОАО «Росгазтранс» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2008г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2008г. включительно, за исключением следующих обстоятельств: в пояснительной записке не раскрыта информация о предстоящих лизинговых платежах, подлежащих уплате ОАО «Релиз» по договору лизинга в последующем отчетном периоде в сумме 898 тыс. руб., и до конца действия договора лизинга в сумме 2 213 тыс. руб.

Пример аудиторского заключения, содержащего мнение с оговоркой

из-за разногласия относительно раскрытия информации

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ

(БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Акционерам (совету директоров)

Открытого Акционерного Общества «Росгазтранс».

Аудитор:

Общество с ограниченной ответственностью «Константа».

199178 г. С.-Петербург, Средний просп., д. 56, оф. 204

Свидетельство о гос. регистрации № 1007801000000 выдано 02 января 2004г.

Инспекцией МНС РФ по Василеостровскому р-н у г. С.-Петербург. Лицензия № E 001000 на осуществление аудиторской деятельности выдана 03 марта 2004г. Министерством финансов РФ сроком на 5 лет. Является членом аккредитованного профессионального аудиторского объединения НП "Национальная Федерация консультантов и аудиторов".

Аудируемое лицо:

Открытое Акционерное Общество «Росгазтранс»

194044 г. С.-Петербург, ул. Чугунная, д. 20

Свидетельство о гос. регистрации № 1007801000001 выдано 02 января 2003г. Инспекцией МНС РФ по Петроградскому р-ну г. С.-Петербурга.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности

Открытого Акционерного Общества «Росгазтранс» за период с 1 января по 31 декабря 2008г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность Открытого Акционерного Общества «Росгазтранс» состоит из:

- бухгалтерского баланса;

- отчета о прибылях и убытках;

- отчета об изменениях капитала;

- отчета о движении денежных средств;

-приложения к бухгалтерскому балансу;

- пояснительной записки.

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

Мы провели аудит в соответствии с:

-Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";

-Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

-внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности аккредитованного профессионального аудиторского объединения НП "Национальная Федерация консультантов и аудиторов";

-Правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В пояснительной записке Открытого Акционерного Общества «Росгазтранс» не раскрыта информация о предстоящих лизинговых платежах, подлежащих уплате по договору лизинга в последующем отчетном периоде в сумме 898 тыс. руб., и до конца действия договора лизинга в сумме 2 213 тыс. руб.

По нашему мнению, за исключением обстоятельств, изложенных в предыдущей части, финансовая (бухгалтерская) отчетность Открытого Акционерного Общества «Росгазтранс» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2008г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2008г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части под готовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

23 марта 2009г.

Руководитель аудиторской организации: А.С. Виноградов

Квалификационный аттестат № К000001 в области общего аудита выдан Министерством финансов РФ без ограничения срока действия, приказ №001 от 15 ноября 2004 г.

Руководитель аудиторской проверки: Т .И. Сидорова

Квалификационный аттестат № К000002 в области общего аудита выдан Министерством финансов РФ без ограничения срока действия, приказ №002 от 15 ноября 2004 г.

Заключение

Аудиторская деятельность – явление достаточно новое для России, которое является, однако, необходимым элементом рыночной экономики. Эта деятельность охватывает собственно аудит, т.е. заключение независимого профессионального бухгалтера-аудитора о достоверности публичной бухгалтерской (финансовой) отчетности, и предоставление услуг, сопутствующих аудиту, – весьма разнообразных, но непременно требующих высокой квалификации профессионального бухгалтера.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами: возможность необъективной информации со стороны ее составителей (администрации) в случае конфликта между ними и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами); зависимость последствий принимаемых решений (а они могут быть весьма значительными) от качества информации; необходимость специальных знаний для проверки информации; отсутствие у пользователей информации доступа к ней для оценки ее качества.

Эти и ряд других причин привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующую подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания такого рода услуг. Аудиторские услуги – это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Аудиторские проверки необходимы государственным органам, судам, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Список использованной литературы

1. Правила (стандарты), утвержденные постановлением Правительства РФ от 23.09.02 № 696.
2. «Аудит», Шермет А.Д., Суйц В.П., Инфра-М 2006 г.
3. Учебное пособие по аудиту Коменденко С.Н., Моисеева И.В . 2004г.
4. Аудит, 2008 г. Иванова В.А., Шимаханская Т.В., Кувекина О.А.
5. Аудит: Учебник для ВУЗов В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; Под ред. проф. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ - ДАНА, Аудит, 2004.
6. Правовая система «Консультант-Плюс»