Содержание

Введение 2.

1.Теоретические основы аудита бухгалтерской отчетности. 4.

1.1. Цель и задачи аудита бухгалтерской отчетности. 4.

1.2. Нормативно-правовое регулирование аудита отчетности. 10.

2. Методика аудита показателей бухгалтерской отчетности. 11.

2.1. Этапы планирования аудита. 11.

2.2. Аудит бухгалтерской отчетности СХПК « 8 Марта». 16.

2.3. Виды аудиторских заключений. 32.

Заключение. 38.

Список используемых источников. 40.

Приложения

**Введение**

Наиболее важной информационной системой организации является система бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Данная система позволяет получить основную экономическую информацию об организации, доступную для пользователей. Под отчетностью в широком смысле подразумевается совокупность всех учетных записей, позволяющая проследить хозяйственную деятельность организации. В более узком смысле отчетность представляет собой систему таблиц, отражающих сводные данные, по которым можно судить о финансовом состоянии организации и эффективности ее деятельности.

Бухгалтерская отчетность выполняет следующие функции:

* является средством наблюдения пользователями за работой организации;
* является информационной базой для принятия управленческих решений руководителями организации;
* дает возможность обобщения экономических показателей на региональном и общегосударственном уровнях;
* служит средством контроля;
* является базой для разработки текущих и перспективных планов.

Перед каждой организацией минимум один раз в год встает задача формирования полной и достоверной информации о своей финансово-хозяйственной деятельности, необходимой внутренним и внешним пользователям. С расширением круга пользователей учетной информации о финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций, существенно возрастает интерес участников экономического процесса к объективной и достоверной информации об их финансовом положении и деловой активности.

Оценить, насколько достоверной является составленная отчетность, позволяет проведение проверок. Аудит - независимая экспертиза состояния бухгалтерского учета, финансовых отчетов и бухгалтерских балансов. Целью проведения аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии ведения бухгалтерского учета действующим законодательным и нормативным актам.

В этих обстоятельствах аудит бухгалтерской отчетности превратился в важнейший инструмент, способствующий повышению качества бухгалтерской отчетности, ведущей состовляющей которого является ее достоверность, актуальность и значимость данного вопроса.

Целью написания работы является проведение аудиторской проверки бухгалтерской отчетности, определение достоверности отраженных в ней данных.

В соответствии с целью при написании работы решались следующие основные задачи:

* изучение теоретической и методической основы аудита бухгалтерской отчетности;
* проанализировать показатели деятельности предприятия и эффективность производства, финансовое состояние предприятия;
* определение правильности составления форм отчетности и выявить недостатки.

По данной проблематике за последние годы было утверждено достаточное количество нормативных документов и издано большое количество монографий, учебников и учебных пособий. Также имеются переводы на русский язык зарубежной литературы, где раскрываются сущность, содержание и особенности бухгалтерской отчетности и аудита экономических субъектов рыночных отношений в мировом сообществе.

Объектом исследования в курсовой работе является сельскохозяйственный кооператив (колхоз) « 8 Марта» Рыбинского района Ярославской области.

Совхоз «8 марта» организован в 1960 году. 27 марта 1997года совхоз был реорганизован и зарегистрирован администрацией Рыбинского района как колхоз «8 марта». Колхоз является правопреемником сельхозпредприятия совхоза «8 марта», на базе которого создан. Колхоз «8 марта» создан гражданами для совместной деятельности по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции с учетом рационального использования земли и других ресурсов, получения на этой основе прибыли для повышения благосостояния членов колхоза, улучшения условий труда и быта.

Основными видами деятельности являются:

* производство, переработка сельскохозяйственной продукции
* торговая, закупочная и сбытовая деятельность
* добыча в установленном порядке местного сырья и его переработка
* оказание услуг
* выполнение иной, не запрещенной законом деятельности, основанной на личном трудовом участии членов колхоза.

Управление колхозом осуществляется общим собранием членов колхоза, председателем колхоза и наблюдательным советом колхоза. Основную часть денежной выручки колхоза составляет животноводческая продукция - около 60% и 40%- продукция растеневодства.

**1. Теоретические основы аудита.**

**1.1. Цель и задачи аудита бухгалтерской отчетности.**

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

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

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

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

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 повышению доверия 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.

Аудиторское заключение, содержащее мнение аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности, не должно восприниматься как гарантия аудиторской организации того, что какие-либо иные (помимо изложенных в аудиторском заключении) обстоятельства, влияющие или способные повлиять на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта, отсутствуют.

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. подтверждение 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.

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

Под достоверностью бухгалтерской отчетности понимается такая степень точности данных отчетности, которая позволяет квалифицированному пользователю информации отчетности делать на ее основе правильные выводы о финансовом положении и результатах деятельности аудируемых организаций и принимать соответствующие обоснованные решения.

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

В ходе аудиторской проверки устанавливаются правильность составления баланса, отчета о прибылях и убытках, достоверность пояснений к ним.

При этом устанавливают:

1. все ли активы и пассивы отражены в отчете;
2. все ли документы использованы в отчете;
3. насколько фактическая методика оценки имущества отклоняется от принятой при определении учетной политики предприятия.

 Отчет о прибылях и убытках аудитор проверяет для установления правильности расчета общей (балансовой) и налогооблагаемой прибыли.

Аудитор должен проверить:

1. полноту выполнения решений собственников предприятия об изменении объема уставного капитала;
2. тождество данных синтетического и аналитического учета по счетам актива и пассива баланса;
3. полноту отражения в отчетности дебиторской и кредиторской задолженностей.

В процессе подготовки аудиторского заключения проверяется:

1. соблюдение принятой на предприятии учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки имущества;
2. правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
3. разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений;
4. обеспечение тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам аналитического учета на первое число каждого месяца.

Для достижения основной цели и предоставления заключения аудитор должен составить мнение по следующим вопросам.

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

2) обоснованность: существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм;

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

4) оценка: все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны;

5) классификация: есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана;

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

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

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

Для реализации этих целей аудитор может использовать различные способы накопления необходимой информации.

Аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей деятельности решают также 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 и др.;
* разработка учредительных документов и др.;
* предоставление информации о будущих партнерах;
* информационное обслуживание клиентов;
* другие услуги.

Осуществляя проверку, независимые аудиторы выполняют две основные функции: функцию высококлассного сборщика и оценщика свидетельств для подтверждения полноты, истинности и арифметической точности представленной в финансовом отчете информации и проверку соответствия расшифровок и оценок в финансовом отчете общепринятым принципам учета. Роль оценочной функции - интерпретации фактов, подтверждающих выводы составителя финансового отчета, и оценки выводов - сильно возросла в последние два десятилетия. Отчасти это явилось следствием успешного совершенствования администрацией своих структур внутреннего контроля, что обеспечивает получение технически достоверной информации. Аудиторы часто считают более целесообразным проверить систему внутреннего контроля, чтобы получить свидетельства эффективности ее организации и работы, нежели подвергать проверкам информацию, выданную этой системой учета. Еще одной причиной смещения акцентов в аудите является количественный рост сложных сделок, сделок нового типа и необходимости оценивать способ их отражения в отчетности администрацией. Указанные две функции не являются исчерпывающими, поскольку аудиторы выполняют также консультационную, информационную и другие функции.

**1.2. Нормативно-правовое регулирование аудита финансовой отчетности.**

Нормативно-правовое регулирования аудита в Российской Федерации.

Как показывает мировая практика, важнейшим элементом обеспечения качества бухгалтерской отчетности является действенный контроль качества. Основой системы контроля является аудит. Аудиторская деятельность в России организуется с учетом мирового опыта. Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в нашей стране находится в стадии становления. Сложившаяся в настоящее время система нормативного регулирования состоит из четырех уровней, что представлено в таблице:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Уровни регулирования | Название нормативного документа | Когда и кем утвержден | Сфера регулирования |
| 1 | Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ | Принят Государственной Думой 24.12.2008г. | Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе |
| 2 | Федеральные Правила (стандарты) аудиторской деятельности | Постановление Правительства РФ от 23.09.2002г.№696 (с изменениями от 04.07.2003г., 07.10.2004г., 16.04.2005г., 25.08.2006г.) | Определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности обязательные для всех объектов. Устанавливают нормы аудита, для всех субъектов рынка аудиторских услуг. |
|  | Законодательные и подзаконные нормативные акты | Разработаны в соответствии с ФЗ нормативные документы в области аттестации и лицензировании аудиторской деятельности | Устанавливают общие положения по регулированию аудиторской деятельности для аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов |
| 3 | Внутренние правила(стандарты) аккредитованных профессиональных объединений | Разрабатываются аккредитованными профессиональными аудиторскими объединениями | Регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне профессиональных объединений |
| 4 | Внутренние аудиторские стандарты | Разрабатываются аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами | При проведении аудита сопутствующих услуг |

**2.Методика аудита показателей бухгалтерской отчетности.**

**2.1. Этапы планирования аудита.**

Планирование является начальным этапом проведения аудита. Оно включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Подготовка и составление программы аудита регулируются правилом(стандартом) аудиторской деятельности»Планирование аудита.»

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами ,качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие и особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным, для того чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание: деятельность аудируемого лица, системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, риск и существенность, характер, временные рамки и объем процедур, координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, прочие аспекты.

Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы . В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Работы при проведении аудита бухгалтерской отчетности можно разделить на три последовательных этапа: ознакомительный; основной; заключительный. На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки.

1. Ознакомительный этап

На данном этапе аудита необходимо установить, были ли проведены организацией определенные учетные работы, которые предшествуют составлению бухгалтерской отчетности.

Перед составлением годового отчета в каждой организации проводятся инвентаризация основных видов ценностей и обязательств, списание выявленных отклонений по назначению и корректировке затрат со списанием калькуляционных разниц и закрытием ряда операционных счетов.

В ходе проверки закрытия счетов необходимо установить:

- сделаны ли корректировочные записи по суммам цеховых расходов ремонтной мастерской, исчислена ли себестоимость услуг вспомогательного производства, сделаны ли корректировочные записи по каждому производству и закрыты ли аналитические счета по счету 23 "Вспомогательные производства";

- распределены ли расходы будущих периодов, сделана ли корректировка общепроизводственных и общехозяйственных расходов и закрыты ли счета 97 "Расходы будущих периодов" (по затратам, относимым на издержки текущего года), 25 "Общепроизводственные расходы";

- исчислена ли себестоимость продукции основных отраслей производства и списаны ли выявленные отклонения. Сделана ли корректировка затрат и закрыты ли субсчета к счету 20 "Основное производство";

- произведена ли корректировка затрат и закрыты ли счета 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" (по субсчетам собственно обслуживающих производств);

- списаны ли затраты по завершенным процессам и сделаны ли корректировочные записи на счетах вложений во внеоборотные активы и основные средства;

- определены ли финансовые результаты, сделаны ли корректировочные записи и закрыты ли счета 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы";

- распределена ли прибыль и списан ли убыток на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и закрыт ли счет 99 "Прибыли и убытки".

2. Основной этап

На основном этапе аудита бухгалтерской отчетности необходимо изучить состав и содержание бухгалтерской отчетности. В настоящее время организации представляют в обязательном порядке квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность.

В состав годовой бухгалтерской отчетности входят: форма N 1 "Бухгалтерский баланс"; расшифровка отдельных прибылей и убытков расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам, сборам и обязательным платежам; форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках"; форма N 3 "Отчет об изменениях капитала"; форма N 4 "Отчет о движении денежных средств"; форма N 5 "Приложение к бухгалтерскому балансу"; пояснительная записка; аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации (если она подлежит в соответствии с федеральными законами обязательному аудиту). При изучении состава и содержания форм бухгалтерской отчетности организации выясняются:

- их соответствие требованиям нормативных документов:

- наличие всех установленных форм;

- полнота их заполнения;

- присутствие необходимых реквизитов.

Кроме того, осуществляется арифметический контроль показателей и проверяется их взаимозависимость.

При анализе достоверности показателей аудитору следует изучить результаты инвентаризации, проводимой перед составлением годового отчета. Все расхождения с данными бухгалтерского учета, а также все ошибки и нарушения, выявленные в ходе инвентаризации, должны быть исправлены и отражены в соответствующих учетных регистрах до представления годового отчета. Суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами должны быть согласованы с ними и тождественны. Целесообразно проконтролировать соответствие данных по всем счетам главной книги показателям бухгалтерской отчетности.

Процедуру проверки правильности формирования выручки (нетто) от продажи товаров, продукции, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных платежей), отраженную по стр. 010 отчета о прибылях и убытках, можно представить в виде таблицы.

. Материально-производственные запасы, которые морально устарели либо текущая рыночная стоимость продажи которых снизилась, отражаются на конец отчетного года Проверяя правильность оценки статей отчетности, аудитор должен удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при ее составлении:

- отражение в отчетности стоимости имущества и обязательств должно производиться в рублях;

- оценка имущества и обязательств должна осуществляться путем суммирования произведенных расходов;

- зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается (кроме случаев, специально оговоренных в нормативных документах);

- отражение в бухгалтерском балансе числовых показателей должно осуществляться в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин;

- методики формирования показателей отчетности должны соответствовать требованиям нормативных документов; при наличии отклонений их следует раскрыть в пояснительной записке с указанием причин и результата, который эти отклонения оказали на формируемые показатели отчетности.

При проверке бухгалтерского баланса аудитору необходимо обратить внимание на формирование стр. 145 "Отложенные налоговые активы". По данной строке учитывается сумма, сформированная по счету 09 "Отложенные налоговые активы". По стр. 515 "Отложенные налоговые обязательства" отражается кредитовое сальдо по счету 77 "Отложенные налоговые обязательства", не списанное на конец отчетного периода.

При проверке правильности составления отчета о прибылях и убытках необходимо учитывать, что:

- по стр. 200 "Постоянные налоговые обязательства (активы)" отражаются суммы, сформированные по счету 99, субсчет "Постоянное налоговое обязательство";

- по стр. 141 "Отложенные налоговые активы" - обороты по кредиту счета 77 за вычетом дебетовых оборотов;

- если кредитовый оборот по счету 77 превышает дебетовый, то аудитор должен просмотреть, что стр. 142 "Отложенные налоговые активы" отрицательная и вписана в отчет о прибылях и убытках в круглых скобках. При расчете чистой прибыли он должен быть учтен со знаком "минус".

Типичные ошибки, которые могут быть обнаружены при аудите годовой бухгалтерской отчетности:

- показатели отчетности не подтверждены результатами инвентаризации (инвентаризация проведена формально, не по всем активам и обязательствам);

- допущены арифметические ошибки при подсчете показателей отчетности, округлениях значений показателей;

- отсутствует взаимоувязка отдельных показателей различных форм отчетности;

- неполно или неправильно заполнены обязательные реквизиты отчетности;

- неправильно сформированы данные строк годовой бухгалтерской отчетности;

- нарушен порядок составления бухгалтерской отчетности: выручка от реализации продукции (работ, услуг) отражена по мере оплаты при отсутствии особых условий договора;

- неверно отнесены расходы к операционным или внереализационным;

- неверно отнесены доходы к операционным или внереализационным.

3. Заключительный этап

Заключительный этап аудита бухгалтерской отчетности организации включает формирование пакета рабочих документов аудитора, составление аудиторского отчета и представление его совместно с рабочей документацией руководителю группы.

**2.2.Аудит бухгалтерской отчетности СХПК «8 марта»**

Первоначально проводится диагностика внутреннего контроля экономического субъекта осуществляется в целях предварительной оценки степени надежности и предполагает изучение, анализ, оценку:

* отношение руководства к необходимости поддержания адекватного внутреннего контроля;
* порядка делегирования полномочий и распределения ответственности;
* порядка обеспечения сохранности активов и конфиденциальной информации экономического субъекта;
* учетной политики экономического субъекта, ее организационно-технических и методологических аспектов;
* организационной структуры бухгалтерии;
* порядка документального оформления фактов хозяйственной деятельности и организации документооборота;
* роли и места вычислительной техники в ведении бухгалтерского и налогового учета;
* порядка систематизации данных в регистрах бухгалтерского учета;
* процесса подготовки бухгалтерской отчетности.

Для предварительной оценки эффективности внутреннего контроля используются следующие градации: сильный, средний, слабый.

На основании проведенного теста можно сказать, что в СХПК «8 марта» имеется внутренний контроль, а его работу можно оценить как хорошую. Поэтому риск средств контроля (РСК) принимается в размере 30%. Далее можно предположить, что неотъемлемый риск (НР) будет равен 20%, а риск необнаружения (РН)-50%. В итоге получается размер аудиторского риска (риск составления аудитором неверного заключения) (АР):

АР=НР\*РСК\*РН=0,2\*0,3\*0,5=0,03=3%

Следующий этап планирования заключается в расчете уровня существенности и определении ее доли к строкам баланса. Уровень существенности - это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой ее квалифицированный пользователь с большей степенью вероятности делает неправильные выводы и принимает неправильные экономические решения.

Для нахождения уровня существенности используется правило стандарт «Существенность в аудите». Значения базовых показателей для расчета существенности берутся и бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Методика расчета уровня существенности следующая.

В первую очередь находится среднеарифметическое:

(19705+1641+20390+6706+18286)/5=13346 тыс.руб.

Затем определяется наибольшее и наименьшее значения:

* наибольшее 20390 тыс. руб.
* наименьшее 1641 тыс. руб.

Далее рассчитывается отклонения этих значений от среднего:

* наибольшее (20390-13346)/13346\*100%=53%
* наименьшее (13346-1641)/13346\*100%=88%

Оба найденные значения отличаются от среднего более чем на 50%, поэтому их отбрасываем и находим новое среднеарифметическое от оставшихся трех значений:

(19705+6706+18286)/3=14899 тыс. руб.

Данную величину можно округлить, но не более чем на 20%, то есть уровень существенности возьмем равным 14900 тыс. руб.

Составим общий план аудита, который будет служить руководством в осуществлении программы аудита.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур.

План аудита.

Проверяемая организация СХПК «8 марта»

Период аудита 2008г.

Вид аудита выборочный

Существенность 14900 тыс.руб.

Риск 3%

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п./п. | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
| 1. | Аудит проведения подготовительных работ перед составлением бухгалтерской отчетности | 2008 г. | Абдулхакова А.Р. |
| 2. | Аудит составления бухгалтерской отчетности | 2008 г. | Абдулхакова А.Р. |
| 3. | Аудит взаимоувязки показателей отчетности | 2008 г. | Абдулхакова А.Р. |

Программа аудита.

Проверяемая организация СХПК «8 марта»

Период аудита 2008г.

Вид аудита выборочный

Существенность 14900 тыс.руб.

Риск 3%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Период | Документы аудитора | Методы получения доказательств |
| 1. | Аудит проведения подготовительных работ перед составлением бухгалтерской отчетности | Декабрь 2008 г. |  | Опрос, арифметический расчет, проверка документов |
| 1.1. | Проверка закрытия операционных счетов | Декабрь 2008 г. | Проверка закрытия операционных счетов | Опрос, арифметический расчет |
| 1.2. | Проверка закрытия результативных счетов | Декабрь 2008 г. | Проверка правильности отражения оборот по счету 90 «Продажи» | Опрос, арифметический расчет, прослеживание |
| 2. | Аудит составления бухгалтерской отчетности | 2008 г. |  | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.1. | Проверка правильности составления бухгалтерского баланса (форма №1) | 2008 г. | Альтернативный баланс | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.2. | Проверка правильности составления отчета о прибылях и убытках (форма №2) | 2008 г. | Сверка тождественности показателей формы №2 | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.3. | Проверка правильности составления отчета об изменении капитала (форма№3) | 2008 г. | Сверка тождественности показателей формы №3 | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.4. | Проверка правильности составления отчета о движении денежных средств (форма№4) | 2008 г. | Сверка тождественности показателей формы №4 | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.5. | Проверка правильности составления приложения к бухгалтерскому балансу (форма №5) | 2008 г. |  | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 3. | Аудит взаимоувязки показателей отчетности | 2008 г. |  | Сопоставление |
| 3.1. | Проверка взаимоувязки показателей формы №1 и №3 | 2008 г. | Взаимоувязка показателей формы №1 и формы №3 | Сопоставление |
| 3.2. | Проверка взаимоувязки показателей формы №1 и №4 | 2008 г. | Взаимоувязка показателей формы №1 и №4 | Сопоставление |
| 3.3. | Проверка взаимоувязки показателей формы №1 и №5 | 2008 г. | Взаимоувязка показателей формы №1 и №5 | Сопоставление |
| 3.4. | Проверка взаимоувязки показателей формы №№ и №5 | 2008 г. | Взаимоувязка показателей формы №5 и №3 | Сопоставление |

При проведении аудита необходимо проверить выполняются ли общие требования при заполнении бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность как единая система данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении составляется на основе данных бухгалтерского учета.

В соответствии с Федеральным законом от 21 ноября 1996 г.N 129-ФЗ « О бухгалтерском учете», а также положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г.N 43н, бухгалтерская отчетность состоит из Бухгалтерского баланса (форма №1), Отчета о прибылях и убытках (форма №2), Отчета о движениях денежных средств(форма№4), Приложения к бухгалтерскому балансу(форма №5), пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту. В случае если организация самостоятельно приняла решение о проведении аудита бухгалтерской отчетности, аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, также может быть включено в состав бухгалтерской отчетности.

Субъекты малого предпринимательства, не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации, могут принять решение о представлении бухгалтерской отчетности в объеме показателей по группам статей Бухгалтерского баланса и статьям Отчета о прибылях и убытках без дополнительных расшифровок в указанных формах и имеют право не предоставлять в составе бухгалтерской отчетности Отчет об изменениях капитала (форма №3), Отчет о движении денежных средств (форм №4), Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5), пояснительную записку.

Субъекты малого предпринимательства, обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации, имеют право не представлять в составе бухгалтерской отчетности Отчет об изменениях капитала (форма№3), Отчет о движении денежных средств (форма №4), Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5) при отсутствии соответствующих данных.

При разработке организацией самостоятельно форм бухгалтерской отчетности на основе образцов форм, приведенных в приложении к настоящему приказу, должны соблюдаться общие требования к бухгалтерской отчетности (полнота, существенность, нейтральность и пр.), изложенные в положении по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденном приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. N 43н (по заключению Министерством юстиции Российской Федерации N 6417-ПК от 6 августа 1999 г. Указанный приказ в государственной регистрации не нуждается).

В бухгалтерскую отчетность должны включаться показатели, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

При этом следует иметь в виду, что отдельные показатели, которые недостаточно существенны для того, чтобы требовалось их отделтьное представление в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках, могут быть достаточно существенными, чтобы представляться обособленно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономическое решение заинтересованных пользователь, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения. Организация может принять решение, когда существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее пяти процентов.

Данные представляемой бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков. Организация, имеющая существенные обороты продаж, обязательств и т.п., может приводить данные в представляемой бухгалтерской отчетности в миллионах рублей без десятичных знаков.

В формах бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок.

В случае выявления организацией неправильного отражения хозяйственных операций текущего до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены. При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но за который годовая бухгалтерская отчетность не утверждена в установленном порядке, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представлению в соответствующее адреса годовая бухгалтерская отчетность.

Годовая бухгалтерская отчетность является наиболее полной. Сведения, содержащиеся в годовой бухгалтерской отчетности, дают возможность проводить квалифицированный экономический анализ работы организации, вскрывать внутренние резервы, квалифицированно оценивать наметившиеся тенденции в развитии предприятия. На основании годовой отчетности разрабатывают мероприятия по дальнейшему совершенствованию деятельности организации.

Составлению годового отчета предшествуют определенные подготовительные работы. К ним прежде всего относится инвентаризация всех активов и обязательств организации: основных средств, материально-производственных запасов, денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженностей. Аналогично и аудит начинается с проверки оформления инвентаризации.

В соответствии с Законом РФ « О бухгалтерском учете» проведение инвентаризаций перед составлением годовой бухгалтерской отчетности является обязательным.

Путем устного опроса работников бухгалтерии установлено, что на предприятии издается приказ председателя колхоза о проведении инвентаризации в котором указывается когда будет проводится инвентаризация, кто входит в состав инвентаризационной комиссии. Результаты инвентаризации в СХПК «8 марта» оформляются актом инвентаризации, здесь же отражаются выявленные расхождения. Путем опроса также установлено, что комиссия начинает проверку фактического наличия имущества только после сдачи материально ответственным лицом в бухгалтерию всех приходных и расходных документов под их расписку. В расписке перечисляются все сданные документы, а также указывается, что все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на покупку имущества и доверенности на его получение.

В ходе дальнейшей проверки выявлено, что при инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и другими дебиторами и кредиторами производится обмен выписками из счетов и все это отражается в документе «Список дебиторов по состоянию на 31.12.2008г.» и «Список кредиторов по состоянию на 31.12.2008г.».

Таким образом, инвентаризация имущества и обязательств в СХПК «8 Марта» проводится в соответствии с Федеральных законом. Имеется только расхождение в первичных документах, которые организация применяет для оформления инвентаризации: если колхоз решил использовать свои формы первичной документации, то они должны быть указаны в учетной политике.

Результаты инвентаризации в СХПК «8 Марта» следующие:

* по основным средствам, материально-производственным запасам, денежным средствам излишков и недостач не выявлено;
* сумма дебиторской задолженности признана в размере 2284007,74 рублей.
* сумма кредиторской задолженности признана в размере 7344125,50 рублей.

В ходе дальнейшей проверки определяется правильность закрытия операционных счетов.

В результате опроса работников бухгалтерии установлено, что к счетам, подлежащим закриытию в конце года относятся: 20/2 «Животноводство», 20/3 «Промышленные производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Счет 20/1 «Растениеводство» не закрывается и показывает сумму незавершенного производства на конец года. Очередность закрытия этих счетов следующая:

1. 20/3 списывается на затратные счета по установленным нормам, на готовую продукцию - при оприходовании, на счет реализации – при продаже, на счета учета материалов – в случае получения из производства продукции, используемой на собственные нужды;

2. 23 списывается на затратные счета в зависимости от того, какие работы выполнялись (пропорционально тонна-килограмм), на счета учета материалов - при получении продукции, используемой на собственные нужды, на счета реализации- при продаже;

3. 25 и 26 распределяются ежеквартально на растениеводство и животноводство, база распределения – сумма заработной платы, амортизации и текущего ремонта;

4. 29 списывается ежеквартально на счета 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки»;

5. 20/2 списывается так: при оприходовании молока – на счет готовую продукцию, приплода и привеса – на счет 11 «Животные на выращивании и откорме»;

6. 20/1 списывается на счета учета материалов или реализации, но не полностью, так как в силу технологических особенностей здесь остается незавершенное производство.

Путем арифметического пересчета и прослеживания установлено, что бухгалтер правильно закрывает операционные счета и указывает суммы в журнале-ордере №10 и главной книге. Оформляется рабочий документ – проверка закрытия операционных счетов.

На завершающем этапе была проверена правильность закрытия результативных счетов. Путем опроса работников бухгалтерии установлено, что счета 90 «Продажа» и 91 «Прочие доходы и расходы» списываются по истечении года на счет 99 « Прибыли и убытки». Была осуществлена проверка журнала-ордера №11, сводной к нему, листка-расшифровки и главной книги на наличие в них одинаковых сумм по идентичным операциям. Кроме того, при начислении выручки по кредиту счета 90 сумма указывается без НДС.

Также произведена проверка соответствия сумм прибыли от продаж в листке-расшифровке и главной книге. В результате можно сказать, что бухгалтер верно определил сумму прибыли от продаж и отразил ее в необходимых документах.

Аналогичная проверка проводилась по закрытию счета 91 на счет 99. Результаты проверки положительные.

Необходимо отметить, что на счет 99 списываются также суммы целевых финансирований. По данным операциям также составляются листки-расшифровки и также проведена проверка на соответствие сумм в главной книге.

Счет 99 тоже закрывается в конце года и списывается на счет 84. В ходе проверки этой операции не установлено расхождений в суммах указанных в главной книге и листке-расшифровке.

Далее проверяется правильность заполнения формы№1 «Бухгалтерский баланс».

Бухгалтерский баланс характеризует имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату.

Проверка показателей бухгалтерского баланса начиналась с процедуры арифметических подсчетов итогов по группам статей, разделам и валюты баланса по активу и пассиву, а также сверки полученных результатов с данными указанными в бухгалтерском учете организации. Ошибок не обнаружено. Кроме того, проверялось соблюдение требования непротиворечивости, в частности наличие тождественности показателей граф «На начало отчетного года» и «На конец отчетного года» предыдущего года. Ошибок также не выявлено.

Для подтверждения статей бухгалтерского баланса составлен альтернативный баланс по данным главной книги и сопоставлены его показатели с данными бухгалтерского баланса, подготовленного организацией. В ходе проверки выявлены следующие отклонения:

* Сумма прочих долгосрочных обязательств определена не верно. Путем опроса было установлено, что к прочим долгосрочным обязательствам на предприятии относятся отсроченные пени и платежи в бюджет, и внебюджетные фонды. Согласно альтернативному балансу их сумма должна быть равна 512 тыс. рублей.
* Неверно отражена сумма кредиторской задолженности перед поставщиками и прочими кредиторами. Однако, несмотря на это валюта баланса рассчитана правильно, и актив сходится с пассивом.

Далее была проведена проверка отчета о прибылях и убытках (форма №2).

Отчет о прибылях и убытках характеризует порядок формирования финансового результата финансово-хозяйственной деятельности организации. Перед началом проверки проведено ознакомление с положениями учетной политики, касающимися порядка признания доходов в качестве доходов от обычных видов деятельности, в соответствии с п.4 положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), и порядка признания расходов, в соответствии с ПБУ 10/99. Так как некоторые особенности формирования финансового результата не отражены в учетной политике, то эта информация выяснена путем опроса работников бухгалтерии. В частности, выручка от продажи отражается по кредиту счета 90 «Продажи» без НДС.

В ходе проверки также обращалось внимание на новые строки, которые появились в отчете с 2006 года – отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, и текущий налог на прибыль. Данные показатели в форме №2 отсутствуют. Это объясняется тем, что предприятие не платит налог на прибыль с дохода, полученного от реализации сельхозпродукции.

На следующем этапе проверялась форма №3 «Отчет об изменениях капитала».

В форме №3 произошли существенные изменения. В ней показаны источники финансирования организации по структуре капитала. В форме №3 можно отразить изменение резервов и капитала организации за отчетный и прошлые годы. Так выполняется требование п.10 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», о приведении показателей минимум за два года- отчетный и предшествующий отчетному.

В ходе проверки установлено, что организация в отчете за 2008 год, как и полагается, отразила данные развернуто на 31 декабря 2006 года, 1 января 2007года, 31 декабря 2007 года, 1 января 2008 года, и 31 декабря 2008 года. Путем сверки отчетов за 2006г.,2007г. выявлено, что данные из этих форм перенесены в отчет за 2008 год правильно. Далее проверялась тождественность данных формы за 2008 год с данными главной книги.

В результате проверки выявлено расхождение по чистой прибыли, полученной предприятием в отчетном году. В главной книге сумма прибыли приводится вместе с полученными субсидиями из бюджета и расходами на проведение аудита, расходами будущих периодов. Ошибка в главной книге состоит в том, что прибыль на счете 99 надо определять с учетом этих расходов и только потом закрывать счет.

Путем арифметического подсчета была определена правильность расчета итоговых сумм, расхождений не выявлено.

Далее проверялась правильность отражения в отчете резервов предстоящих расходов, в частности, резервов на оплату отпусков. Производилось сравнение данных отчета с соответствующими данными главной книги. Отклонения также не установлены.

Далее производилась проверка отчета о движении денежных средств. При этом руководствовались определениями текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, которые даны в п.15 Указаний, утвержденных приказом № 67н.

Вначале проводилась проверка правильности переноса данных в графу 4 из отчета предыдущего года графы 3. Для этого сравнивались отчеты о движении денежных средств за 2007г. и 2008г.

В ходе проверки устанавливалась тождественность данных отчета о движении денежных средств с данными главной книги и журналов- ордеров №1 и №2.

Таким образом можно сделать вывод, что в целом отчет составляется в соответствии с требованиями. Однако есть замечания. Не указана сумма командировочных расходов, хотя движение по этому счету происходило.

Далее приступают к проверке приложения к бухгалтерскому балансу (форма№5).

В ходе проверки выявлено, что разделы «Нематериальные активы», «Расходы на освоение природных ресурсов», «Расходы на НИОКР», «Доходные вложения в материальные ценности» не заполняются вследствие отсутствия соответствующих активов и обязательств. Для определения правильности заполнения этой формы необходимо сопоставить ее данные с данными регистров аналитического учета. Однако на предприятии регистры не ведутся, формы заполняются путем выборок из различных документов на основании опыта и знаний сотрудников. Поэтому невозможно осуществить проверку заполнения.

Кроме пяти вышеперечисленных форм организации должны предоставлять и пояснительную записку в составе годовой бухгалтерской отчетности. В соответствии с Указанием №67н содержание пояснительной записки строго не регламентирован, то есть организации вправе решать, что они будут в ней указывать. Но все равно имеется перечень вопросов, которые предприятия должны раскрывать в записке. Путем осмотра пояснительной записки СХПК «8 Марта» установлено, что в ней не выделяются отдельные разделы. Информация представляется в качестве сплошного текста, но основные показатели ( выручка по видам продукции, получение субсидии и дотации, кредиты и займы) приводятся. В целом состав записки соответствует требованиям.

В завершении поверки бухгалтерской отчетности определяется соблюдение взаимоувязки показателей отчетности. В результате проверки не было выявлено случаев несоблюдения взаимоувязки показателей отчетности.

В соответствии с Порядком составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности, одобренным Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 09.02.96 г. по результатам осуществленной проверки аудитор должен выразить свое мнение о достоверности этой отчетности.

В СХПК «8 Марта» была проведена выборочная аудиторская проверка. По результатам проведенной проверки можно сделать следующие выводы:

Бухгалтерская отчетность на предприятии составляется в соответствии с положением о ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, ПБУ 4/99 и Указаниями о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности.

Перед составлением годового отчета проводится инвентаризация всех активов и обязательств организации, результаты оформляются соответствующими документами.

Проводится закрытие операционных счетов, и выявляется финансовый результат деятельности организации за отчетный год.

В основном все формы отчетности заполняются правильно. Замечания имеются по форме№1, в которой по некоторым промежуточным строкам указаны неправильные суммы, но несмотря на это валюта баланса определена, верно. Бухгалтер правильно занес суммы из главной книги в бухгалтерский баланс.

В отчете о прибылях и убытках состав операционных и внереализационных расходов непонятен, причем нет никаких пояснений по этому вопросу в учетной политике. Однако в итоге сумма прибыли определена верно. Новые строки учитывающие отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы не заполняются, так как предприятие не уплачивает налог на прибыль. Соответственно не указывается и сумма текущего налога на прибыль.

Форма №3 заполняется правильно, в соответствии с требованиями. Есть только одно замечание. Прибыль отчетного года, указанная на основании главной книги, не совпадает с той, которая отражена в отчете. Ошибка была допущена в главной книге, где неверно указали сумму прибыли, а в отчет занесены правильно.

Отчет о движении денежных средств также заполнено, верно, без нарушений. Бухгалтер правильно отражает остатки и обороты из главной книги и журналов-ордеров в отчете.

Замечание имеется по составлению приложения к бухгалтерскому балансу. На предприятии данная форма отчета заполняется на основании данных из различных источников, которые на предприятии не представлены документально в виде аналитики. Таким образом усложняется весь процесс составления отчета.

Правильность составления форм отчетности подтверждает соблюдение взаимоувязки показателей отчетности, что было проверено в ходе аудита.

**2.3.Виды аудиторских заключений.**

Аудиторское  заключение – это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Аудиторское заключение - это документ, имеющий юридическую силу и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудитора о достоверности отчетности и соответствия порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Под достоверностью во всех существенных отношениях понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователям этой отчетности делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах,  обоснованные решения.

Заключение аудиторской организации (аудитора) по результатам проверки годовой отчетности – обязательный элемент годовой бухгалтерской отчетности для предприятий, которые подлежат обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ.

Заключение должно быть составлено на русском языке, стоимостные показатели в нем выражены в валюте РФ. Исправления не допускаются.

Аудиторское заключение представляется экономическому субъекту в согласованном количестве экземпляров и в обусловленные сторонами сроки. Основным нормативным документом для составления аудиторского заключения является федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002г.

В соответствии с указанным стандартом заключение является единым документом, который  дает оценку достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В заключении должны найти свое отражение следующие моменты:

* сведения об аудируемом лице;
* вводную часть;
* часть, описывающую объем аудита;
* часть, содержащую мнение аудитора;
* дату аудиторского заключения;
* подпись аудитора.

Вводная часть включает наименование "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности", перечень проверенной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица с указанием отчетного периода и ее состава; заявление о том, что ответственность за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности возложена на аудируемое лицо, и заявление о том, что ответственность аудитора заключается только в выражении на основании проведенного аудита мнения о достоверности этой финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета  законодательству РФ.

Часть, описывающая объем аудита**.** Аудиторское заключение должно описывать объем аудита с указанием, что аудит был проведен в соответствии с федеральными законами, федеральными правилами аудиторской деятельности, внутренними правилами аудиторской деятельности, действующими в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых является аудитор, либо в соответствии с иными документами. Под объемом аудита понимается способность аудитора выполнить процедуры аудита, которые считаются необходимыми в данных обстоятельствах, исходя из приемлемого уровня существенности.

Часть содержащая  мнение аудитора, в которой  должны быть четко указаны основные принципы и методы ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности аудируемого лица, содержать формулировки, не допускающие двоякого толкования выводов, сделанных аудитором. Помимо мнения о достоверности отчетности может возникнуть необходимость выразить в аудиторском заключении мнение по поводу соответствия отчетности другим требованиям, а также мнение относительно иных документов и сделок аудируемого лица,  если они подлежат обязательной аудиторской проверке в соответствии с законодательством.

Заключение должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит, с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Подписи должны быть скреплены печатью.

К заключению должна быть приложена финансовая отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица. Аудиторское заключение должно быть сброшюровано с указанной отчетностью.

С точки зрения оценки достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности заключение может быть безоговорочно положительным или модифицированным.

Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

* 1. факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации , сложившейся в ходе проверки и раскрытой в финансовой отчетности;
  2. факторы, влияющие на аудиторское мнение , которые могут привести к мнению с оговоркой , отказу от выражения или отрицательному мнению.

Аудитор не может выразить безоговорочно положительного мнения, если присутствует хотя бы одно из обстоятельств, способное оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

1. имеется ограничение объема работы аудитора. Данное обстоятельство может привести к выражению мнения с оговоркаой или к отказу от выражения мнения;
2. возникли разногласия с руководством организации по вопросам:

а) допустимости выбранной учетной политики;

б) выбора метода ее применения;

в) адекватности раскрытия информации в финансовой ( бухгалтерской) отчетности.

Данные обстоятельства могут привести к отказу от выражения мнения или к отрицательному мнению.

Отказ от выражения мнения возникает в том случае, если аудитор не может получить достаточные доказательства и не может выразить мнение о достоверности финансовой ( бухгалтерской) отчетности.

Отрицательное мнение выражается только тогда, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу , что внесение оговорки в аудиторское заключение недопустимо и не позволяет раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой ( бухгалтерской) отчетности.

В ст.11 Федерального закона « Об аудиторской деятельности» введено понятие заведомо ложное заключение. Заведомо ложное заключение – аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или составленное по результатам такой проверки, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных аудиторской организацией или индивидуальным аудитором в ходе аудиторской проверки. Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

В свою очередь, модифицированное аудиторское заключение может быть :

* не влияющим на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности;
* с оговоркой;
* отказ от выражения мнения;
* отрицательное.

Безоговорочно положительное означает, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии  с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в РФ.

Аудитор в случае необходимости может модифицировать заключение путем включения части, указывающий на аспект, касающийся соблюдения принципа непрерывности деятельности аудируемого лица или на значительную неопределенность, прояснение которой зависит от будущих событий и которая может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

К выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения может привести ограничение объема работы аудитора.

При наличии разногласий с руководством экономического субъекта относительно допустимости выбранной учетной политики, метода ее применения, адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитором может быть сформировано мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

В Законе «Об аудиторской деятельности» введено понятие заведомо ложного заключения. Заведомо ложное заключение – аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или составленное по результатам таковой, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для проведения аудиторской проверки и рассмотренных в ходе ее проведения. Заведомо ложное заключение признается таковым только по решению суда.

В аудиторской практике возникает необходимость проведения проверок по специальным аудиторским заданиям и выдачи при этом специального заключения, содержание и порядок составления которого отличаются от общепринятого.

Под специальным аудиторским заданием понимается выполнение действий по проверке отдельных статей бухгалтерской отчетности, качественного состояния имущества, юридической экспертизы договоров, регулирующих гражданско-правовые отношения, эффективности использования капитала и других вопросов, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта.

Заказчиками специального аудиторского задания могут выступать государственные и правоохранительные органы; органы, выдавшие лицензии; иные правоспособные юридические лица на основании договорных обязательств.

Права, обязанности и ответственность аудиторской организации и заказчика специального аудиторского задания регулируются действующим законодательством, а также заключенным договором.

В отличии от аудиторского заключения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, заключение по специальным аудиторским заданиям не предполагает градаций.

**Заключение.**

Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результате ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В связи с большим разнообразием применяемой отчетности ее изучение целесообразно строить на основе разносторонней классификации. Бухгалтерскую отчетность классифицируют по следующим основным признакам: по видам; периодичности составления; степени обобщения отчетных данных; по назначению.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности

Делая вывод о проделанной работе, хочется еще раз отметить важность наиболее полного и достоверного изложения в бухгалтерской отчетности необходимой информации. Несоблюдение этих требований может привести к весьма существенным негативным последствиям, как для самого предприятия, так и для заинтересованных лиц и организаций – кредиторов, акционеров и др.

Также ознакомились с тем, какую роль играет бухгалтерская отчетность в ведении бухгалтерского учета на предприятии и какими документами регулируется составление финансовой отчетности, какие требования предъявляются к ее составлению, как предоставляется отчетность и в какие сроки.

**Список использованных источников.**

1. А.С. Бакаев, Л.З. Шнейдман, О.М. Островский. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. – М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2002.
2. Антипят В.В. Основы бухгалтерского учета. - Р-на Дону: Феникс, 1998
3. Андросов А.М. Бухгалтерский учет и отчетность в России. - М.: Менатеп-Информ, 1997
4. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С. - М.: Бухгалтерский учет, 1999.
5. Бухгалтерский учёт в России в XXI веке: Учебное пособие / Под общ. ред. Н. Л. Маренкова. – М.: Эдиториал УРСС, 2002.
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра-М, 2002.
7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра-М, 1997
8. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет на основе налогового кодекса. - М., 1998
9. Николаева С.А., Калинина Е.М., Рабинович А.М. Комментарии к составлению бухгалтерской отчетности: 1997/1998. - М., 1998.
10. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. Вып. 1, 2, 3, 4. — М.: Союзаудит, 1996.
11. Пошерстнник Е.Б. Мейксин М.С. Бухгалтерский учет и аудит. Т.1. - М.: Герда, 1998
12. Правовые основы бухгалтерского учета. М.: Инфра-М, 1998
13. Рахман Б., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. - М.: Инфра-М, 1996

14. Клинов Н.Н. Раскрытие информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности./Под ред. В.Д.Новодворского.М.: Бухгалтерский учет,2003.

15. Шеремет В.П. Суйц В.П. Аудит. Учебник 2-е издание-М.:Инфа 2001.

16. Белый И.Н. Аудит и контроль. Справочное пособие-Минск,1999.

17. Адамс Р. Основы аудита-М.:Аудит,ЮНИТИ,1995

18. Федеральный закон « О бухгалтерском учете» от 20.11.1996№129-ФЗ.

19. Федеральный закон « Об аудиторской деятельности» от 21.12.2008.

20. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности   
(утв. постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696)  
(с изменениями от 4 июля 2003 г., 7 октября 2004 г., 16 апреля 2005 г., 25 августа 2006 г.)