Курсовая работа

По предмету: Финансы

**На тему: Специфика аудиторского контроля**

**аудиторский контроль проверка аудит**

**Содержание**

Введение

1. История аудита

1.2Аудит: понятие, сущность и виды

1.3Аудиторская проверка, как средство аудиторского контроля

1.4Результат аудиторского контроля – аудиторское заключение

1.5Специфика аудиторского контроля: отличие аудиторского контроля от иных видов экономического контроля

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

В представленной курсовой работе будет исследована тема – «Специфика аудиторского контроля», актуальность которой объясняется тем, что аудиторский контроль способствует осуществлению хозяйственных операций при соблюдении требований законодательства и обеспечивает рациональное использование ресурсов, предупреждая и снижая риск хозяйственной деятельности.

Объект исследования – аудиторский контроль и его специфика.

Цель исследования – специфика аудиторского контроля с точки зрения современного законодательства Российской Федерации. Реализация этой цели предполагает решение комплекса следующих взаимосвязанных задач:

1. Изучить правовые основы осуществления аудиторского контроля в России.

2. Определить сущность аудита, ознакомится с научными классификациями аудиторских проверок.

3. Изучить аудиторское заключение, как результат аудиторского контроля.

4. Определить специфику аудиторского контроля, выявить отличия аудиторского контроля от ревизии, налогового контроля, государственного контроля, найти отличие от судебно-бухгалтерской экспертизы.

5. Обобщить полученный материал и сведения в представленной работе.

С учетом поставленной цели и задач методологическую основу исследования составил комплекс следующих приемов: исторический метод, всеобщие методы познания (диалектический метод); общенаучные средства (сравнительно-правовой метод, системный метод, метод формально-логического исследования); частно-научные средства (метод сравнительного изучения), в том числе специально-юридические средства (формально-юридический метод, методы сравнительного правоведения).

Основу настоящего исследования составили труды следующих исследователей: Кочинев Ю.Ю. Аудит: теория и практика. 4-е изд., обновленное и дополненное.- СПб.: Питер, 2009, Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник. 5-е изд. перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2005., Шиленко С.И. Основы аудита: учебник / С.И. Шиленко, Р.В. Шеин, Е.В. Колосова.- М.: КНОРУС, 2009, Барышников П. Организация и методика проведения общего аудита. / П. Барышников. – М.: ИИД Филинъ, 2005, Лабынцев Н.Т. Аудит: теория и практика: учебное пособие / Н.Т. Лабынцев, О.В. Ковалева. – М.: ПРИОР, 2006, Подольский В.И. Аудит: учебник для вузов. / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007 и другие законодательной основой работы выступают – Федеральный закон «Об аудиторской деятельности».

Поставленные цели и задачи обусловили структуру курсовой работы - введение, основная часть, заключение и список использованной литературы. Основная часть содержит 2 главы, в первой главе два параграфа, первый посвящен истории развития аудита, во втором раскрывается сущность и виды аудита, вторая глава состоит из 3 параграфов, в первом рассматривается аудиторская проверка как средство аудиторского контроля, во втором параграфе исследуется аудиторское заключения как формы выражения аудиторского контроля последний параграф посвящен выявлению специфики аудиторского контроля, его отличии от иных видов экономического контроля.

**1. История аудита**

В современном понимании аудит начал формироваться в середине XIX века в Англии в период развития рыночных отношений. Становление капитализма сопровождалось массовым банкротством компаний, основной причиной которого были не объективные экономические причины, а недобросовестность и злоупотребления управляющих компаниями. Соответственно у разоренных акционеров появилась потребность в защите, а у потенциальных инвесторов и существующих акционеров — в достоверной информации о состоянии дел и компаниях.

В середине XX века группа видных бухгалтеров Шотландии создала профессиональное объединение, целью которого была проверка любых представленных ему бухгалтерских отчетов. Задача аудита состояла в детальной проверке финансово-хозяйственной деятельности компаний. Особую заинтересованность в результатах аудиторской деятельности проявляли собственники, для которых была высока вероятность потери капитала из-за недобросовестности управляющих.

Законодательно аудит был оформлен позже: с 1844 г. в Англии вышел ряд законов, предусматривающих проверку независимыми бухгалтерами бухгалтерских счетов и отчетов перед акционерами. Затем были приняты законы об обязательном аудите и в других странах

В России аудиторская деятельность и профессия аудитора в их современном виде появились сравнительно недавно в связи с экономическими преобразованиями в стране в настоящее время. Попытки создать в России институт аудита предпринимались в 1889, 1912 и 1928 гг., но все они закончились провалом.

Четвертая попытка, предпринятая в конце 80-х годов, оказалась, как нам представляется, наиболее успешной. Первый толчок к появлению аудиторских фирм дало образование в СССР совместных предприятий (СП). Для этих предприятий аудиторская проверка стала обязательной для подтверждения годовых отчетов. В 1987г. на основе постановления СМ СССР в нашей стране была создана первая хозрасчетная фирма «Акционерное общество «Инаудит». Эта фирма занималась аудиторскими проверками, консультированием СП по налогообложению, по различным правовым вопросам и др. [20, 54].

В настоящее время в России создано и успешно функционирует более трех тыс. аудиторских фирм.

Кроме аудиторских фирм аудитом в России занимаются и частнопрактикующие аудиторы.

Предпосылками возникновения аудита являются: 1) возможность формирования необъективной информации со стороны администрации; 2)зависимость последствий принятых инвестором решений от качества информации о финансовом состоянии субъекта; 3) необходимость определенных знаний для прочтения информации; 4) отсутствие у пользователя отчетной информации доступа к материалам, необходимым для оценки ее качества [9, 70].

**1.2Аудит: понятие, сущность и виды**

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от 21 ноября 1996 года N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" или изданными в соответствии с ним нормативными правовыми актами, а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами или изданными в соответствии с ними нормативными правовыми актами.

Результатом аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Другими словами, аудитор должен дать объективную оценку достоверности, полноты и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств и финансовых результатов деятельности за определенный период, проверки соответствия принятой на предприятии учетной политики законодательству и нормативным актам и ее соблюдение.

Под достоверностью в аудите понимают 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 [6, 146].

Аудиторский контроль как в западных странах рыночной экономики, так и Российской Федерации подразделяется на внешний и внутренний.

Основное отличие заключается в том, кем осуществляется аудит.

Внешний аудит осуществляется внешними, независимыми аудиторами, аудиторскими фирмами на основе заключенных с организациями договоров.

Внутренний аудит осуществляется специальной службой организации или ее работниками, непосредственно подчиненными руководству хозяйствующего субъекта.

Отличительной особенностью внешнего аудита является еще и то, что аудиторы, проводящие проверку, не имеют на проверяемом экономическом субъекте никаких интересов – не являются учредителями, собственниками, акционерами, руководителями и другими должностными лицами проверяемого экономического субъекта, несущими ответственность за соблюдение требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также не состоят в родстве с руководством организации и не связаны с ним служебными отношениями.

Также внешняя аудиторская проверка не может проводиться аудиторскими фирмами в отношении экономических проверяемых субъектов, которые являются их учредителями, филиалами, представительствами, либо оказывающими данному субъекту услуги по восстановлению, ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Внешний аудит проводится с целью установления состояния финансово-хозяйственной деятельности и выражения мнения о достоверности годовой финансовой отчетности проверяемого экономического субъекта. Но также может быть проведен (согласно договору) с целью разработки различного рода рекомендаций по улучшению постановки бухгалтерского учета, оптимизации финансовых планов, налогооблагаемых баз, организации и управления деятельностью проверяемого субъекта и его сегментов.

Внутренний аудит - независимая деятельность в организации по проверке ее работы в ее интересах, и представляет собой часть внутрихозяйственного контроля. Внутренний контроль необходим для предотвращения нерационального расхода, потерь и хищений материальных и денежных ресурсов организации, своевременного предупреждения и разработки рекомендаций по выходу из финансовых трудностей. Внутренний аудит – это постоянный контроль за эффективностью осуществления управления деятельностью организации и ее структурных подразделений. Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции [5, 21].

Потребность во внутреннем аудите в первую очередь возникает в крупных компаниях, где руководство не в силах осуществлять постоянный контроль деятельности организации и ее структурных подразделений [16, 69].

Основные функции внутреннего аудита:

1. Проверка действующей системы бухгалтерского учета, внутреннего контроля и разработка рекомендаций по их улучшению;

2. Проверка оперативной и бухгалтерской информации;

3. Проверка наличия имущества, его состояния и обеспечения условий сохранности;

4. Проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, решений руководства, инструкций;

5. Разработка мер и предложений по устранению выявленных недостатков;

6. Проверка деятельности различных звеньев управления;

7. Расследование случаев злоупотреблений;

8. Оценка используемого программного средства;

9. Работа над специальными проектами и другие.

Функции внутреннего аудита могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате хозяйствующего субъекта, ревизионные комиссии или ревизоры, привлекаемые для целей внутреннего аудита, сторонние организации и (или) внешние аудиторы.

Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью его независимости в структуре управления экономического субъекта, т.к. внутренний аудит подчиняется и представляет отчеты, назначившему его руководству и (или) собственнику.

Наличие службы внутреннего аудита в организации повышает степень доверия к отчетности клиента со стороны внешних аудиторов. Они при планировании проверки изучают работу внутренних аудиторов, оценивают её и принимают решение об использовании её результатов и порядке взаимодействия со службами внутреннего аудита [14, 387].

Аудит также подразделяют на первоначальный и периодический (согласованный, повторяющийся).

Первоначальный аудит означает проведение аудитором или аудиторской фирмой проверки в данной организации впервые.

Периодический аудит осуществляется в данной организации одной аудиторской фирмой (аудитором) при повторных договорных отношения [13, 98]. Некоторые виды аудита называются управленческим или производственным аудитом. Основной их задачей является проверка и совершенствование организации и управления предприятием, качественных сторон производственной деятельности, оценка эффективности производства и финансовых вложений, производительности, рациональности использования средств, их экономии.

Управленческий аудит, выполняемый независимыми аудиторами, является одним из видов консультационных услуг в помощь клиенту для повышения эффективности использования его мощностей и ресурсов и достижения намеченных целей.

Достаточно близок к управленческому аудиту аудит хозяйственной деятельности, который заключается в систематическом анализе деятельности организации, проводимом для определенных целей. Также этот вид аудита называют аудитом эффективности работы или административного управления и организации. При аудите хозяйственной деятельности предполагается, что аудитор должен провести объективное обследование и сделать всесторонний анализ определенных видов деятельности [15, 86]. Проведение аудита хозяйственной деятельности может осуществляться как по заказу администрации, так и по требованию третьей стороны, в том числе и государственных органов.

Аудит на соответствие требованиям заключается в анализе определенной финансовой или хозяйственной деятельности субъекта в целях установления ее соответствия предписанным условиям, правилам или законам. Если такие условия установлены администрацией, то этот вид аудита осуществляется сотрудниками предприятия, которые выполняют функцию внутреннего аудита. Если условия устанавливаются кредиторами, то, поскольку они часто связаны с финансовыми отчетами компании, этот вид аудита проводится вместе с аудитом финансовых отчетов.

Аудит финансовой отчетности и специальный аудит заключается в проверке отчетности субъекта с целью дачи заключения о правильности ее составления в соответствии с установленными критериями и общепринятыми правилами бухгалтерского учета. Этот вид аудита проводится сторонними аудиторами, нанятыми компанией, отчеты которой проверяются. Результаты аудита финансовой отчетности публикуются и рассылаются широкому кругу пользователей – владельца акций, кредиторам, органам государственного регулирования и др.

Специальный аудит направлен на проверку конкретных вопросов деятельности хозяйствующего субъекта, соблюдения определенных процедур, норм и правил. Обычно имеет целью подтвердить законность, добросовестность и эффективность деятельности управляющих, правильность составления налоговой отчетности, использования фондов. налоговый аудит - проверка правильности взаимоотношений организации с налоговыми органами по уплате налогов и др. обязательных платежей [9, 74].

Обязательный и добровольный аудит. Обязательный аудит регламентируется государством. В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» Обязательный аудит проводится в случаях, если:

1) организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

2) организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, страховой организацией, обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

3) объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 50 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 миллионов рублей. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть снижены;

4) в иных случаях, установленных федеральными законами.

Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями.

добровольный аудит проводится по решению клиентов. Основная цель – выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, в налогообложении, в проведении анализа фин. состояния, а так же оказание помощи в организации бухгалтерского учета и отчетности, подготовка к обязательному аудиту.

Добровольный аудит можно проводить в качестве подготовки и проведения обязательного аудита [10, 154].

С точки зрения экономических субъектов аудит подразделяется на:

• общий аудит (предприятия и их объединения независимо от организационно-правовых форм и видов собственности, организации, учреждения);

• банковский аудит;

• аудит страховых организаций;

• аудит бирж;

• аудит внебюджетных фондов;

• аудит инвестиционных институтов [12, 286].

В литературе приводятся и другие виды аудиторского контроля.

**1.3 Аудиторская проверка, как средство аудиторского контроля**

Аудиторская проверка – это основное направление деятельности аудиторов и аудиторских фирм и основное средство аудиторского контроля. Инструментами аудиторской проверки (контроля) являются две группы методов: это методы фактической проверки и методы документальной проверки. К основным методам фактической проверки относятся: осмотр; обследование; инвентаризация; контрольный запуск сырья и материалов в производство; лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции; экспертная оценка; опрос; проверка объемов выполненных работ.

1. Осмотру подвергают территорию, места хранения материальных активов, документов, производственное, торговое оборудование, готовую продукцию, контрольно-кассовые машины. В процессе осмотра могут быть обнаружены доказательства, свидетельствующие о различных нарушениях.

2. Обследование представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с документами как нормативными, так и оправдательными; с получением объяснений от ответственных лиц. Эффективные результаты дает обследование при проверках технологии производства продукции в цехах, порядка приема, хранения, отпуска и реализации товаров.

3. Инвентаризация. Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств. Инвентаризация является наиболее эффективным методом фактической проверки достоверности показателей баланса.

4. Контрольный запуск сырья и материалов в производство применяют в тех случаях, когда необходимо установить фактический расход сырья или материалов на производстве, выход полуфабрикатов, готовой продукции, количество отходов. Применяют его и для проверки действующих или ранее действовавших на предприятии норм расхода сырья и материалов, технологического процесса, производительности станков и оборудования и т.п.

5. Лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции. Использование метода дает возможность контролировать качество поступающих материалов, товаров, сырья, готовой продукции и полуфабрикатов; позволяет выявить факты использования некондиционного сырья, несоблюдение норм расхода. Эти и другие факты могут свидетельствовать, например, о нарушении технологического режима, установленных норм.

6. Изъятие проб (образцов) для лабораторного анализа – должно производиться в строгом соответствии со специальными инструкциями о порядке инспектирования предприятий определенных отраслей народного хозяйства.

7. Экспертная оценка объектов проверки бывает, необходима при исследовании специальных вопросов. Эксперт - это не состоящий в штате данной аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и опыт в определенной области (по какому вопросу), отличной от бухучета и аудита, и дающий заключение по вопросу, относящемуся к этой области.

8. Опрос. Аудиторам предоставлены права получать необходимые разъяснения и дополнительные сведения, а также необходимую информацию от третьих лиц (по письменному запросу). Следовательно, к получению подобных объяснений и справок от должностных лиц прибегают в тех случаях, когда необходимо установить достоверность фактов в процессе проверки, реальность хозяйственной операции, достоверность данных, отраженных в документах. Опрос можно делать устно или письменно. Объяснения справочного характера не фиксируют, но для выяснения достоверности факта можно предложить работникам предприятия дать объяснения в письменной форме.

9. Проверка объемов выполненных работ. С помощью обмера проверяют: соответствие характера, количества и стоимости выполненных работ тем, которые указаны в актах приемки и нарядах, а также в проектах и смете; соответствие выполненных работ составу работ, предусмотренных сметными нормами, на основании которых составлены применяемые при расчетах единичные расценки, калькуляции и прейскурантные цены; законченность объектов, конструктивных элементов, этапов и видов работ или их частей [23, 94].

Вторая группа – методы документальной проверки подразделяются на методы формальной проверки и методы проверки реальности отраженных в документах обстоятельств. Методы формальной проверки документов:

1. Проверка соблюдения правил составления и оформления документов – от этого зависит объективность последующей информации, так как первичные документы являются основанием для записи в регистры бухучета. Именно поэтому обращают внимание на соблюдение правил по оформлению.

2. Сопоставление учетных и отчетных показателей с установленными нормативами (нормативная проверка) – позволяет выявить: завышение (занижение) себестоимости продукции (работ, услуг); занижение размера удержаний из заработной платы, в том числе подоходного налога; занижение размеров отчислений во внебюджетные фонды; ошибки в применении норм естественной убыли товаров; в исчислении и уплате налога на добавленную стоимость и других налогов. В ходе аудиторских проверок учитываются ограничения, установленные правительственными и ведомственными актами.

3. Проверка соответствия отраженных в документах операций установленным правилам - дает возможность выяснить правомерность разнообразных хозяйственных операций, с ее помощью можно выяснить, например, выплату зарплаты другому лицу без предъявления доверенности и т.п. Счетный контроль позволяет выяснить правильность сделанных в документах, в бухгалтерских регистрах в формах отчетности вычислений (правильность таксировки, подсчета переходящих остатков ценностей, подсчета итогов и т.п.). Часто к этому методу прибегают для проверки правильности подсчета итогов в горизонтальных и вертикальных графах расчетно-платежных ведомостей [17, 65].

К методам проверки реальности отраженных в документах обстоятельств, как правило, относятся следующие приемы и методы контроля:

1. Сопоставление данных документов, отражающих операции с данными документов, которые явились основанием для этих операций. Например, можно выявить несоответствие суммы начисленной зарплаты сотруднику, указанной в расчетно-платежной ведомости данным табеля выхода на работу

2. Проверка записей в регистрах бухгалтерского учета и в формах отчетности позволяет определить достоверность и точность отчетных данных — первостепенное требование к бухгалтерской отчетности. Система отчетных показателей должна соответствовать записям в бухгалтерские регистры, которые в свою очередь обосновываются первичными и иными документами.

3. Сканирование — просмотр операций для выявления нетипичных.

4. Встречная проверка особенно эффективна при изучении операций, связанных с получением товаров, денежных и других средств в одной организации и отпуском их другой. Этот метод состоит в сопоставлении различных экземпляров одного и того же документа. Экземпляры соответствующих документов могут находиться в бухгалтериях разных организаций. Цель такого сопоставления — установить тождество всех экземпляров одного и того же документа. Например, в аудиторской практике были такие случаи, когда подлинная накладная (или ее копия) заменялась подложной, причем по реквизитам, дате, номерам и даже итоговой сумме она не отличалась от подлинной накладной, однако два экземпляра одной накладной содержали значительные расхождения в наименованиях ценностей, их количестве и ценах.

5. Взаимная проверка является разновидностью встречной проверки, она проводится по взаимосвязанным операциям в одной организации.

6. Контрольное сличение. Пользуясь контрольным сличением, можно выяснить, не было ли приписок в инвентаризационных ведомостях, не было ли завоза товаров и других ценностей без документов. Часто этот метод применяют при проверке складских товарных операций. Дополнение обобщенных результатов контрольного сличения подобным изучением ежедневного движения ценностей с подсчетом их остатков на конец каждого дня позволит выявить расход этих ценностей за отдельные дни, превышающий сумму первоначального остатка и прихода. Такое положение может быть результатом различных причин. Например, необоснованного уменьшения остатков ценностей на начало проверяемого периода, реализации неоприходованных ценностей, наличия бестоварных расходных документов и многого другого.

7. Восстановление натурально-стоимостного учета – данный метод дает возможность конкретно анализировать движение ценностей по каждому его виду в отдельности. Его сущность состоит в том, что на основе первичных документов по приходу и расходу товарно-материальных ценностей полностью восстанавливается натурально-стоимостный их учет. Этот прием может применяться в тех подразделениях, по которым натурально-стоимостный учет ценностей не ведется (например, в производствах), хотя все операции по их движению оформляются выпиской соответствующих документов. По данным этих документов, можно восстановить движение ценностей по их видам с выведением остатков. С помощью этого приема может быть выявлено, что при отсутствии недостач или излишков в условиях ведения стоимостного учета фактически в подразделениях имеются недостача одного вида ценностей и излишки других, которые в стоимостном учете перекрывались [11, 173].

В ходе проверки аудитор составляет рабочую документацию, подтверждающую объем и качество выполняемой им работы. В ней содержится необходимая информация о клиенте, краткое описание выполненной работы, метод проведения проверки (сплошной или выборочной), объем проверенной документации, замечания по результатам проверки, перечень непредставленных к проверке первичных и других документов, нарушения действующего законодательства, а также мнение аудитора о способах устранения выявленных недостатков и рекомендации по улучшению хозяйственно-финансовой деятельности клиента. В рабочих документах находят отражение система внутрихозяйственного контроля у клиента (с выделением слабых и положительных сторон), программа аудита, и результаты аудита за прошлый год [3, 243].

Рабочие документы должны реально подтверждать, что аудит был спланирован, что собранные свидетельства достоверны и заключение соответствует результатам осуществленной проверки. Подробности рабочего документа должны не расходиться с тем, что содержится в финансовой отчетности. Выводы, которые сделал аудитор должны носить четкий, недвусмысленный характер, на основании этого составляется аудиторское заключение [4, 115].

**1.4 Результат аудиторского контроля – аудиторское заключение**

Результаты аудиторского контроля (проверки) оформляются аудиторами в виде письменного заключения.

В аудиторской практике применяются следующие виды аудиторских заключений:

1. Аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения

2. Модифицированное аудиторское заключение

2.1 С выражением положительного мнения с обращением внимания на определенные обстоятельства с целью привлечения внимания к ним пользователей;

2.2 Положительное аудиторское заключение с оговоркой

2.3 Отрицательное аудиторское заключение

2.4 Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения

Безоговорочно положительное аудиторское заключение может быть выдано тогда, когда аудитор приходит к выводу, что финансовая отчётность даёт достоверное представление о финансовом положении и результатах деятельности аудируемого лица согласно установленным принципам и методам ведения бухгалтерского учёта и подготовке отчётности в РФ.

Аудиторское заключение считается модифицированным, если:

1) Возникли обстоятельства, которые не влияют на мнение аудитора, но описаны в аудиторском заключении для привлечения внимания к данной ситуации пользователей отчётности. При этом данная ситуация должна быть раскрыта в бухгалтерской финансовой отчетности;

2) Выявлены обстоятельства, которые влияют на мнение аудитора и могут привести к составлению мнения с оговоркой, отрицательного мнения или отказа от выражения мнения.

Существует две группы обстоятельств, которые могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности и соответственно мнение аудитора:

1. Ограничение объёма работы аудитора;

2. Разногласия с руководством аудируемого лица относительно учётной политики, методов её применения, адекватности раскрытия информации в отчётности.

Мнение с оговоркой аудитор выражает, если в результате проверки он приходит к выводу, что нельзя выразить безоговорочно положительного мнения, а имеющиеся разногласия и ограничение объёма не настолько существенны, чтобы выразить отрицательное мнение, или вообще отказаться от выражения мнения.

Аудитор может выразить модифицированное аудиторское заключение в том случае, если существует хотя бы одно из перечисленных обстоятельств. В зависимости от того, насколько серьезны обстоятельства, мнение аудитора может быть с оговоркой, отрицательным или вообще аудитор выразит отказ от выражения мнения о достоверности проверяемой им бухгалтерской финансовой отчетности.

Мнение с оговоркой выражается тогда, когда влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько глубоки, чтобы выразить отрицательное мнение, или вообще отказаться от выражения мнения. При выражении мнения с оговоркой применяется формулировка «за исключением влияния обстоятельств (перечисляются обстоятельства)».

Отказ от выражения мнения аудитор даёт тогда, когда ограничение объёма аудита на столько существенны, что не позволяют получить достаточные аудиторские доказательства.

Отрицательное мнение выражается тогда, когда разногласия с руководством существенны для финансовой отчетности и не достаточно сделать оговорку.

Если аудитор выражает мнение отличное от безоговорочно положительного, то в аудиторском заключении он должен четко описать причины и по возможности дать количественную характеристику их влияния. Обычно такая информация излагается в отдельной части, которая предшествует части, содержащей мнение аудитора.

Ограничение объема аудита может быть вызвано различными обстоятельствами. Оно может быть установлено аудируемым лицом или быть следствием объективных обстоятельств. Тогда аудитор должен провести альтернативные процедуры, которые позволят собрать достаточное количество аудиторских доказательств.

В отдельных случаях при формулировке своего мнения аудитор может выявить обстоятельства, на которые необходимо обратить внимание пользователей. Это может быть не соблюдением принципа непрерывности деятельности, а также факторы значительной неопределенности в деятельности организации, которые после прояснения могут оказать существенное влияние на достоверность финансовой отчетности. При этом эти обстоятельства не должны влиять на мнение аудитора относительно достоверности отчетности, а должны быть связаны с неуверенностью в оценки будущих событий [7, 81].

Часть выводов, не влияющих на мнение аудитора, обычно размещают после выражения мнения. Эти выводы содержат указания на то, что описанные факты не являются основанием для включения оговорки в аудиторское заключение.

**1.5Специфика аудиторского контроля: отличие аудиторского контроля от иных видов экономического контроля**

В Российской Федерации финансовый контроль осуществляется в виде государственного финансового контроля и аудиторской деятельности. Кроме того, на уровне местного самоуправления осуществляется муниципальный финансовый контроль.

Основные функции государственного финансового контроля включают: проверку правильности образования государственных средств, их сохранности и целевого использования; контроль правильности и эффективности использования кредитных ресурсов; осуществление обоснованности и правомерности действий кредитных учреждений в части использования средств организаций и физических лиц; контроль государственного внутреннего и внешнего долга.

При выявлении нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность, органы государственного финансового контроля должны передать материалы ревизии или проверки в правоохранительные органы.

Правом назначения проверок соответствующими органами пользуются Президент РФ, Государственная Дума и Совет Федерации Федерального Собрания РФ, Главное контрольное управление Президента РФ, федеральные органы исполнительной власти, органы власти субъектов РФ, правоохранительные органы — суды, прокуратура, милиция, федеральные службы безопасности и налоговой полиции — в пределах их компетенции, руководители органов государственного финансового контроля.

Федеральные органы государственной власти, органы государственной власти субъектов Российской Федерации, государственные и унитарные организации должны осуществлять ведомственный контроль за законностью расходования государственных средств, поступивших в их распоряжение, полнотой и своевременностью исполнения обязательств перед бюджетом, бюджетами субъектов, внебюджетными фондами, в том числе по налогам и другим обязательным платежам, правильного ведения учета и др. [8, 53].

В отличии от государственного контроля аудит выполняет скорее роль советника, консультанта, помощника всех специалистов, занимающихся отработкой и использованием бухгалтерской информации. Аудитор не только оценивает достоверность финансовой отчетности предприятия, законность совершенных хозяйственных операций, но и помогать выявить допущенные ошибки, исправить их, а также рекомендует построение такой системы учета, которая позволит в дальнейшем максимально избегать ошибок [22, 149].

Аудит отличается и от судебно-бухгалтерской экспертизы. 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.

Аудит существует независимо от наличия или отсутствия уголовного или гражданского дела, в то время как судебно-бухгалтерская экспертиза не может существовать вне уголовного или арбитражного дела, поскольку представляет собой процессуально-правовую форму (правовую сторону данного вида экспертизы).

Аудитор может быть привлечен в качестве эксперта-бухгалтера при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы. Эксперт как самостоятельная процессуальная фигура, как квалифицированный специалист в области бухгалтерского учета и контроля самостоятельно определяет методы исследования, так как несет ответственность за обоснованность своих выводов. Уголовный кодекс Российской Федерации не предусматривает никаких ограничений для аудиторов-специалистов в выполнении функций эксперта-бухгалтера [19, 214].

Аудит непосредственно связан с проведением ревизии на предприятии. Но вместе с тем вследствие развития методов и форм экономического контроля между аудитом и ревизией существуют различия, в том числе по правовым признакам, практическим задачам, результатам работы и др.

Отличие аудита от ревизии можно представить следующим образом: направленность деятельности в аудите: 1) оценка хозяйственной жизни организации, выявление недостатков, а деятельность ревизии направлена на выявление и оценку недостатков для их искоренения. 2) аудит регулируется гражданским правом на основе договоров, ревизия - административным правом на основе законов, инструкций, приказов вышестоящих органов государства. 3)в аудите управленческие связи горизонтальные, добровольные, а при ревизии - вертикальные, в порядке назначения.

4)задачи аудита - способствовать укреплению платежеспособности, а задачами ревизии являются сохранение активов, профилактика злоупотреблений. 5)в аудите оплачивает услуги клиент или заказчик, а при ревизии платит государственный орган.

6) результаты аудиторской проверки: аудиторское заключение и рекомендации для клиента, результаты ревизии: акт ревизии, взыскания и указания [17, 134].

Рассмотрим отличие аудита от проверок государственной налоговой инспекции по определенным признакам:

— по цели проведения: аудитор делает заключение относительно достоверности проверенной информации, направленное на уменьшение риска клиента и пользователей публичной отчетности. Налоговый инспектор делает проверку полноты и своевременности начисления и уплаты налогов, выполняет фискальную функцию государства;

— по практический задачам: аудит направлен на выявление имеющихся нарушений и ошибок, указывает пути их устранения, тем самым помогает клиенту избежать штрафов за неуплату платежей, предотвращает ухудшение финансового состояния клиента. Налоговый инспектор свои усилия направляет на взыскание неуплаченных налогов, пени за их просрочку и наложение штрафов, чем значительно ухудшает финансовое состояние предприятия;

— по характеру отношений: аудитор действует на основании гражданского договора, отношения между аудитором (аудиторской фирмой) носят горизонтальный характер, базируются на независимости, доброжелательности, равноправии и подотчетности аудитора перед клиентом; налоговая проверка — это исполнительная деятельность; налоговый инспектор, выполняя волю государства, осуществляет проверку, при которой отношения между клиентом и инспектором характеризуются вертикальными связями, которым не присущи доброжелательность и равенство сторон в отношениях;

— по затратам: услуги аудита оплачивает клиент, включая затраты на оплату аудиторских услуг в валовые затраты и себестоимость продукции; оплата налоговой проверки осуществляется государственными органами за счет бюджета;

— по ответственности: аудитор несет ответственность перед клиентом и третьими лицами по нормам гражданского нрава, налоговый инспектор несет ответственность по нормам трудового права;

— по результатам: аудитор выдает заключение относительно аудированой информации и отчет о проведенной работе, в котором подтверждает достоверность аудированой информации, дает рекомендации клиенту относительно исправления ошибок, сохраняет в тайне информацию; инспектор составляет акт, где указывает выявленные нарушения относительно начисления и уплаты налогов, точно исчисляет сумму недоплаченных налогов, суммы пени и штрафов, информирует налоговый орган, который назначил проверку, принимает меры относительно взыскания неуплаченных налогов и наложенных взысканий. На практике такие расхождения в деятельности аудиторов и налоговых инспекторов часто приводят к развитию антагонизма между людьми этих профессий [22, 158].

**Заключение**

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.

Аудит, является методом осуществления независимого финансового контроля. Аудитор не только оценивает достоверность финансовой отчетности предприятия, законность совершенных хозяйственных операций, но и помогать выявить допущенные ошибки, исправить их, а также рекомендует построение такой системы учета, которая позволит в дальнейшем максимально избегать ошибок.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия принятия экономических решений.

Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, безусловно, имеет важное значение.

На современном этапе развития аудита в его результатах заинтересованы не только собственники и инвесторы, но и сами экономические субъекты, нормальное развитие которых зачастую невозможно без привлечения средств инвесторов, спонсоров и кредиторов. Для того чтобы привлечь финансовые вложения, хозяйствующий субъект должен быть преуспевающим, его финансовая (бухгалтерская) отчетность должна вызывать доверие у потенциальных инвесторов и кредиторов.

**Список использованной литературы**

Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» N 307-ФЗ от 30.12.2008.

Стандарты аудиторской деятельности. 34 федеральных правила. 2009, 437с.

Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие.- 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 464 с.

1. Барышников П. Организация и методика проведения общего аудита. / П. Барышников. – М.: ИИД Филинъ, 2005. – 264 с.

Бурцев В.В., Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления.// Финансовый менеджмент №4. 2003 – 36 с.

1. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Практический аудит. 2009, 176с.
2. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты. - М.: Современная экономика и право, 2000.- 159.
3. Иванова Е.Л. Контроль и ревизия. Конспект лекций. 2007, 160с.
4. Коваль И.Г. Аудит. Учебно-методическое пособие, 2004, 110с.
5. Кочинев Ю.Ю. Аудит: теория и практика. 4-е изд., обновленное и дополненное.- СПб.: Питер, 2009. – 387.
6. Лабынцев Н. Т., Ковалева О.В. Аудит: теория и практика: Учеб.пособие. -М. : Издательство ПРИОР, 2000.- 254 c.
7. Лабынцев Н.Т. Аудит: теория и практика: учебное пособие / Н.Т. Лабынцев, О.В. Ковалева. – М.: ПРИОР, 2006. – 358 с.
8. Налетова И.А., Слободчикова Т.Е. Аудит. Учебное пособие, 2005,176 с.
9. Подольский В.И. Аудит: учебник для вузов. / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 583 с.
10. Соколова Е.С. Аудит. Учебное пособие, МФПА, 2003, 97с.

Стандарты аудиторской деятельности. – М.: Издательство ПРИОР, 2002. – 320 с.

Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник. – М.: ИНФРО-М, 2002. – 556 с. – (Серия «Высшее образование»).

1. Танков В.А. Основы аудита. Вопросы и ответы. 2005, 72с.
2. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник. 5-е изд. перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2005. - 265 с.
3. Шешукова Т.Г., Городилов М.А. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: Учеб. пособие. - 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 184 с.
4. Шешукова Т.Г., Посохина А. В. Основы аудита и аудиторской деятельности: Учеб. пособие. - Пермь: Изд-во Перм. ун-та, 2001. – 197.
5. Шиленко С.И. Основы аудита: учебник / С.И. Шиленко, Р.В. Шеин, Е.В. Колосова.- М.: КНОРУС, 2009. – 367 с.
6. Юдина Г.А., Черных М.Н. Теоретические, организационно-правовые и методические основы аудита: Учебное пособие. - Красноярск: КрасГУ, 2005. - 112 с.