Курсовая работа

«Внутренний и внешний аудит»

**Введение**

Внешний аудит представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента с целью установления ее достоверности и соответствия осуществляемых финансово-хозяйственных операций российскому законодательству; выявления причин, препятствующих реализации потенциальных возможностей компании и разработке рекомендаций по их устранению.

Целью внешнего аудита является не только непосредственный аудит финансовой отчетности, но и выработка комплекса мер, позволяющих клиенту максимально эффективно использовать имеющиеся ресурсы в рамках действующего законодательства Российской Федерации.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей.

Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Основными задачами являются:

* раскрыть экономическую сущность внешнего и внутреннего аудита;
* проанализировать особенности данного аудита;
* выявить взаимосвязь и отличие внутреннего и внешнего аудита.

Актуальность и значимость этих вопросов и повлияли на выбор темы.

Для достижения целей была поставлена следующая задача: изучить теоретические аспекты внешнего и внутреннего аудита (нормативно-правовое регулирование, основы организации);

* рассмотреть практическую постановку учета на предприятии;

Информационной базой исследования является нормативная документация, публикации экономических журналов и газет, материалы учебников по бухгалтерскому, управленческому учету, финансовой отчетности полный перечень которых дан в списке использованной литературы, которые использовались для получения наиболее свежей информации.

**1. Экономическая сущность внутреннего и внешнего аудита**

**1.1 Внутренний аудит**

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции. Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной организации. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

В экономически развитых государствах внутреннему аудиту уделяется такое же пристальное внимание, как и внешнему.

Международный институт внутренних аудиторов определяет внутренний аудит как независимую деятельность по проверке и оценке работы организации в ее интересах. В перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности одобренных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, внутренний аудит трактуется как организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежность функционирования системы внутреннего аудита.

Необходимость внутреннего аудита вытекает из проблем связанных с так называемым эффектом масштаба. В экономике понятие «эффект масштаба» означает: во-первых, по мере роста масштаба производства организация достигает снижения издержек за счет действия ряда факторов – это положительный эффект масштаба; во-вторых, параллельно существует отрицательный эффект масштаба, который заключается в определенных управленческих трудностях, связанных с координацией и контролированием деятельности крупной организации.

Особенно важен внутренний аудит в том случае, если организация имеет географически разбросанные филиалы или отделения, в которых местное руководство принимает самостоятельные решения.

Цель внутреннего аудита – помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего аудита.

Под главной задачей внутренних аудиторов следует понимать обеспечение удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам.

Под общей функцией внутренних аудиторов следует понимать:

* оценку адекватности систем контроля, то есть осуществление проверок звеньев управления (контроля), предоставление обоснованных предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления;
* оценку эффективности деятельности, то есть осуществление экспертных оценок различных сторон функционирования организации и предоставление обоснованных предложений по их совершенствованию.

Деятельность внутренних аудиторов для органов управления организацией имеет информационное и консультационное значение.

Администрация разрабатывает политику и процедуры контроля организации. Однако персонал может не всегда их понимать или не всегда их выполнять. Менеджеры не имеют достаточного времени проверить уровень этого выполнения и своевременно обнаружить недостатки. Помощь внутренних аудиторов состоит в обеспечении защиты от ошибок и злоупотреблений, определений «зон риска» и возможностей устранения будущих недостатков. Внутренние аудиторы помогают идентифицировать и устранить слабые места в системах управления, а также найти нарушенные принципы управления. Все эти действия дополняются обсуждениями с высшими органами управления организацией, с тем чтобы определить процедуры внутреннего аудита. Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять свои функции.

Зарубежные специалисты используют различные термины для обозначения отдельных направлений внутреннего аудита.

Наибольшее распространение получило выделение трех видов внутреннего аудита: операционный аудит (управленческий аудит), аудит на соответствие, аудит финансовой отчетности. При этом аудит финансовой отчетности, как правило, проводится внешними аудиторами, тем не менее, финансовая отчетность может проверяться и внутренними аудиторами по заказу администрации.

Приведенная классификация довольно упрощена. Если рассматривать внутренний аудит более деятельно, можно выделить следующие его виды:

* функциональный (межфункциональный) аудит систем управления;
* организационно-технологический аудит систем управления;
* всесторонний аудит системы управления организацией;
* аудит видов деятельности;
* аудит на соответствие.

В аудите на соответствие могут быть выделены аудит на предмет соответствия каким-либо конкретным требованиям или предписаниям и аудит на предмет соответствия общей целесообразности.

Функциональный аудит систем управления проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе. К нему относятся, например, аудиторские проверки каких-либо операций, проводимых подразделением (должностным лицом) в разрезе своих функций. При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций (например, функций производства и реализации продукции) оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии.

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

Аудит видов деятельности предполагает объективное обследование и всесторонний анализ определенных видов деятельности, областей бизнеса или бизнес – проектов с целью выявления возможностей улучшения хозяйственной деятельности.

Кроме того, внутренними аудиторами может проводиться более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудита системы управления, аудита видов деятельности, а также аудитов элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, например системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей. Здесь определяются все сильный и слабые стороны деятельности организации, оцениваются устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы ее развития. такие контрольные мероприятия, осуществляемые внутренними аудиторами, относятся к всестороннему аудиту системы управления организацией.

Аудит на соответствие предписаниям выражает процедура аудиторского контроля на предмет соблюдения:

* установленных внешними полномочными органами законов, подзаконных актов, стандартов (правил, методик);
* предписанных органами управления формальных правил, заданий.

Аудит на соответствие целесообразности выражает процедуры аудиторского контроля деятельности должностных лиц (субъектов управления) на предмет целесообразности (рациональности, разумности, обоснованности).

**1.2 Внешний аудит**

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

На этапе предварительного планирования внешнего аудита аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь следующую информацию:

* + о внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и её отраслевой особенности;
	+ о внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

Кроме того, аудитор ознакомиться с организационно-управленческой структурой экономического субъекта; видами производственной деятельности и номенклатурой выпускаемой продукции; структурой капитала; уровнем рентабельности; организованной экономическим субъектом системой внутреннего контроля.

Предприятия и организации имеют право выбора аудиторской организации для проведения обязательной аудиторской проверке или аудитора-предпринимателя для проведения инициативных аудиторских проверок или оказания других услуг, сопутствующих аудиту.

Однако выбор аудиторских организаций несколько сужается при проведении обязательного аудита в организациях, в установленных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности субъекта РФ составляет не менее 25%. В этом случае выбирать следует из аудиторских организаций – победителей открытого конкурса на право проведения аудиторских проверок указанных организаций. Порядок проведения таких конкурсов утверждается Правительством РФ.

Аудиторская организация также имеет право выбора клиента. Ей следует определить, будет ли она заключать договор с клиентом по результатам этапа предварительного планирования аудиторской проверки.

Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита (далее – письмо-обязательство) – это документ, который составляет аудиторская организация в ответ на приглашение провести аудиторскую проверку.

Письмо-обязательство направляется непосредственно руководителю организации, пригласившей аудиторскую фирму, до заключения договора на аудиторскую проверку. Основное назначение этого документа – объяснить руководителю организации особенности оказания таких услуг, как аудиторские.

Письмо-обязательство должно включать:

* условия аудиторской проверки;
* обязательства аудиторской организации;
* обязательства проверяемой организации.

Договор на проведение аудиторской проверки заключается в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации, в частности гл. 39 «Договор возмездного оказания услуг», и Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг».

Договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

В тексте договора целесообразно раскрыть следующие основные аспекты и существенные условия, такие как:

* предмет договора на оказание аудиторских услуг;
* условия оказания аудиторских услуг;
* права и обязанности аудиторской организации;
* права и обязанности экономического субъекта;
* ответственность сторон и порядок разрешения споров.

Наряду с этим в договор могут быть включены другие важные для сторон положения.

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

Аудиторская организация и индивидуальные аудиторы обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Планирование внешнего аудита проводится аудиторской организацией в соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Планирования аудита», с общими принципами проведения аудита, а также в соответствии со следующими частными принципами:

* комплексность планирования;
* непрерывность планирования;
* оптимальность планирования.

Принцип комплексности планирования аудита предполагает обеспечение взаимосвязи и согласованности всех этапов планирования – от предварительного планирование до составления общего плана и программы аудита.

Принцип оптимальности планирования аудита подразумевает обеспечение вариантности планирования для возможности выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критерия, определенных самой аудиторской организацией.

Планирование внешнего аудита аудиторской организации состоит из следующих основных этапов:

* предварительное планирование внешнего аудита;
* подготовка и составление общего плана внешнего аудита;
* подготовка и составление программы внешнего аудита.

На этапе предварительного планирования аудиторская организация оценивает возможность проведения аудита. В случае если аудиторская организация считает возможным поведение аудита, она переходит к формированию штата для проведения аудита и заключает договор с экономическим субъектом.

При планировании состава аудиторской группы аудиторская организация должна учитывать бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита (подготовительного, основного и заключительного); предлагаемые сроки работы группы; количественный состав группы; должностной и квалификационный уровень членов группы.

В процессе предварительного ознакомления с клиентом аудитору необходимо оценить финансовую стабильность клиента; положение клиента в экономической среде; отношения с предыдущей аудиторской фирмой.

Обзор деятельности предприятия должен включить в себя:

* глубокое понимание предпринимательской деятельности клиента, мотивы поведения предпринимательской деятельности клиента, мотивы поведения старшего управленческого персонала для оценки риска представления ложной информации;
* предварительные аналитические обзоры для оценки текущего финансового состояния предприятия, чтобы выделить необычные и неожиданные сальдо;
* понимание особенностей учетной политики;
* оценку уровня и существенности.

Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудиторская организация должна использовать предварительные знания об экономическом субъекте, а также результаты проведенных аналитических процедур. С помощью аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудитора.

В процессе подготовки общего плана и программы аудита аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля (СВК), которой располагает экономический субъект, и оценивает ее риск. СВК может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет недостоверную информацию. Оценивая эффективность СВК, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств.

Общий план должен служить руководством при осуществлении программы аудита. В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета, аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудитору необходимо учесть: реальные трудозатраты; расчет затрат времени в предыдущем периоде и его связь с текущее расчетом; уровень существенности; проведенные оценки рисков аудита.

В общем плане аудиторской организации определяют способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего аудита. В общем плане рекомендуется предусмотреть: формирование аудиторской группы, численности и квалификации аудиторов; распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита; инструктирование всех членов команды об их обязанностях; контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора, за ведение ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита; разъяснением руководителями аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру, чтобы иметь возможность в процессе работы ссылаться на них в своих рабочих документах. Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

По окончании процесса планирования общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

При подготовке общего плана и программы внешнего аудита аудитору следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющий считать бухгалтерскую отчетность достоверной.

Понятие существенности является основной для решения многих вопросов в аудите. Существенность формирует логическую последовательность и взаимосвязь между этапами аудита, объемом и содержанием аудиторских процедур, оценкой результатов собранных аудиторских доказательств и фирмой аудиторского заключения. Она определяет размер допустимой ошибки и, как следствие, форму составления аудиторского заключения.

Существенность – это вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры позволяют определить наличие ошибки в отчетности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений ее пользователям. Величина существенности С может быть выражена соотношением 0 < С < 1.

Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой ее пользователь с большей степенью вероятности не сможет на ее основе делать правильные выводы и принимать соответствующие решения.

При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту, далее называемые базовыми показателями бухгалтерской отчетности.

Аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе.

Аудиторские организации обязаны вычислять уровень существенности, беря определенную долю от каких-либо базовых показателей: числовых значений счетов бухгалтерского учета, статей баланса или показателей бухгалтерской отчетности. При этом могут использоваться как базовые показатели текущего года, так и усредненные показатели текущего и предшествующих лет, а также любые расчетные процедуры, которые могут быть формализованы.

Аудитор обязан принимать во внимание уровень существенности:

* на этапе планирования при определении содержания, затрат времени и объема применяемых аудиторских процедур;
* в ходе выполнения конкретных аудиторских процедур;
* на этапе завершения аудита при оценке эффекта, оказываемого обнаруженными искажениями и нарушениями на достоверность бухгалтерской отчетности.

Главной целью аудиторской проверки в ходе обязательного аудита является формирование объективного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Это мнение и составляет содержание аудиторского заключения.

В соответствии со ст. 10 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторское заключение – это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленные в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству РФ.

Аудиторское заключение датируется числом, когда был завершен аудит, так как данное обстоятельство предоставляет пользователю основания полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение события и операции, известные аудитору и возникшие до этой даты.

Аудиторское заключение подписывает руководитель аудитора или уполномоченное руководителем лицо и лицо, проводившее аудит (лицо, возглавлявшее проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация должна выразить мнение о достоверности этой отчетности в форме безоговорочно положительного, модифицированного аудиторского заключения или отказаться в аудиторском заключении от выражения своего мнения.

Безоговорочно положительное мнение должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, 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 Российской Федерации.

Модифицированным аудиторское заключение считается в том случае, если возникли:

* факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности;
* факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, влияющей на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, но рассмотренной в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор может рассмотреть возможность модифицирования аудиторского заключения посредством включения части, указывающей на значительную неопределенность (иную, нежели соблюдение принципа непрерывности деятельности), прояснений которой зависит от будущих событий и которая может оказать влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, а также посредством включения (после части с выражением мнения) части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

* имеется ограничение объема работы аудитора;
* имеется разногласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики, метода ее применения или адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Обстоятельства, указанные в первом пункте, могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения.

Обстоятельства, указанные во втором пункте, могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

Мнение с оговоркой должно быть выражено в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку: «за исключением влияния обстоятельств…» (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Отрицательно мнение следует выражать только тогда, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводы, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор может иметь разногласия с руководством аудируемого лица по таким вопросам, как допустимость выбранной учетной политики, метода ее применения или адекватность раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Если такие разногласия являются существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

Отказ аудиторской организации от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта в аудиторском заключении означает, что в результате определенных обстоятельств аудиторская фирма не может выразить такое мнение.

Заключение аудиторской фирмы по результатам проверки годовой отчетности является обязательным элементом годовой бухгалтерской отчетности для предприятий, которые подлежат в соответствии с законодательством РФ аудита. Это заключение также носит юридический статус.

Аудиторское заключение содержит три части: вводную, аналитическую и итоговую.

Вводная часть включает все необходимые сведения об аудиторской фирме или аудиторе, работающем самостоятельно. Так, для аудиторской фирмы указываются юридический адрес и телефоны, сведения о лицензии на право аудиторской деятельности (номер лицензии, дата выдачи, наименование органа, выдавшего лицензию, срок действия лицензии); фамилия, имена и отчества аудиторов, принимавших участие в проведении аудита, их квалификационные аттестаты на право заниматься аудиторской деятельностью. Для аудитора, работающего самостоятельно, указываются: фамилия, имя, отчество, стаж работы в качестве аудитора; дата выдачи и наименование органа, выдавшего лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии, номер квалификационного аттестата аудитора.

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской фирмы экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего аудита, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть должна быть адресована администрации экономического субъекта.

Итоговая часть представляет собой мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Она должна включать: название данной части; наименование адресата итоговой части; наименование экономического субъекта; объекта аудита; указание на нормативный акт, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность; распределение ответственности экономического субъекта и аудиторской фирмы в отношении бухгалтерской отчетности; указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился аудит; изложение существенных обстоятельств, приведших к составлению аудиторского заключения в форме, отличной от безусловно положительного, и оценку в стоимостном выражении, если это возможно, влияние обстоятельств на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта; мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта; дату аудиторского заключения.

Итоговая часть не может быть датирована ранее даты подписания бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Экономический субъект обязан представить заинтересованным лицам только итоговую часть аудиторского заключения. В этой связи аналитическая и итоговая часть могут подписываться и скрепляться печатью отдельно. Что касается первой и второй частей заключения, то они носят конфиденциальный характер и без согласия экономического субъекта не подлежат разглашению. Аудиторы и аудиторские фирмы также не вправе передавать сведения, полученные в процессе проверки, третьим лицам для использования в предпринимательской деятельности.

**2. Взаимодействия и различия внутреннего и внешнего аудита**

**2.1 Взаимодействие внешнего и внутреннего аудита**

Качество работы внутреннего аудита оказывает определенное влияние и на проведение аудиторских проверок внешними аудиторами.

Эффективная работа отдела внутреннего аудита позволяет внешним аудиторам не проводить детальную проверку, так как внешний аудитор может в определенной мере доверять внутренним аудиторам в раскрытии ошибок и нарушений. При этом существенно снижаются затраты времени на проверку в связи с сокращением объема независимых процедур. Однако в данной ситуации нельзя считать, что ответственность внешнего аудитора за выражаемое им мнение по финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятия будет уменьшена или разделена с внутренними аудиторами.

В свою очередь для внутренних аудиторов доверие со стороны внешнего аудитора служит одним из профессиональных ориентиров и стимулирует их деятельность в рамках действующей на предприятии системы контроля, необходимой для эффективного ведения бизнеса, сохранности активов и достижения максимально возможной полноты и точности учетных записей.

В настоящее время порядок взаимодействия внешних и внутренних аудиторов регулируется Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита».

Взаимодействие внешнего и внутреннего аудиторов со стороны внутреннего аудита должно быть основано на позиции максимального содействия независимому аудитору, со стороны внешнего аудитора – на концепции беспристрастного подхода к оценке степени доверия, оказываемой внутреннему аудитору. Данное положение отражено в Правиле (стандарте) аудиторской деятельности, которое предоставляет аудиторской организацией право свободно и в полном объеме общаться с внутренними аудиторами, иметь доступ к интересующим ее отчетам внутреннего аудита и возможность получения информации по любому важному вопросу, который может повлиять на ее работу.

Мнение о деятельности внутреннего аудита формируется аудиторской организацией уже на стадии планирования предстоящей проверки. При этом учитываются:

* организационный статус: положение службы внутреннего аудита в системе управления проверяемого предприятия, ее возможности и способности соблюдать объективность и независимость, наличие или отсутствие иных обязанностей, действие сдерживающих факторов и ограничений, накладываемых руководством и (или) собственниками предприятия на внутренний аудит;
* компетентность: профессиональное образование и навыки (опыт работы) аудиторов, политика найма, обучения и повышения квалификации сотрудников службы внутреннего аудита, степень понимания ими стоящих задач и проблем;
* профессиональный уровень: состояние планирования, контроля и документирования работы внутреннего аудита, наличие и содержание соответствующих положений по внутреннему аудиту, рабочих программ и рабочей документации;
* функциональные рамки: содержание и объем работы, которую выполняет служба внутреннего аудита;
* уровень значимости: рассмотрение и принятие к исполнению руководством и (или) собственниками предприятия рекомендаций внутреннего аудита.

Если аудиторской организацией принято решение об использовании работы внутреннего аудита, ей придется продолжить изучение работы внутреннего аудита, ознакомиться с рабочими документами и убедиться в том, что:

* программы и объем работы внутреннего аудита отвечают целям внешнего аудита;
* работа внутренних аудиторов проводится по плану и документально оформляется;
* выводы (заключения) внутренних аудиторов достаточно обоснованы полученными ими данными и соответствуют существующим обстоятельствам, а содержание отчетов, подготовленных внутренними аудиторами, соответствует результатам выполненной ими работы;
* зоны повышенных рисков, известные специалистам предприятия, учитываются при планировании работ и проверяются внутренним аудитом;
* отношение руководства и (или) собственников к замечаниям, предложениям и вопросам, поставленным внутренними аудиторами, конструктивное.

Выводы, к которым независимый аудитор пришел в процессе изучения системы внутреннего аудита проверяемого предприятия, он должен отразить в своей рабочей документации.

Независимые аудиторы могут привлекать к своей работе внутренних аудиторов проверяемого предприятия. Объем и виды этих работ должны быть определены заранее в соответствующей программе, разработанной внешним аудитором при планировании своей работы, и согласованы с руководителем отдела внутреннего аудита, так как названные работы будут являться дополнительными для работников отдела внутреннего аудита.

Тесное взаимодействие внешних и внутренних аудиторов в процессе проведения аудиторской проверки предприятия ни в коей мере не уменьшает ответственность аудиторской организации за выдачу аудиторского заключения, письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита, а также за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур.

**2.2 Различия внутреннего и внешнего аудита**

Внутренний аудит – неотъемлемая часть управленческого контроля организации; он может быть и независимым, т.е. непосредственно подчиняться не исполнительному органу предприятия, а внешним учредителям.

В Правилах (стандартах) аудиторской деятельности Российской Федерации дается следующее определение:

Внутренний аудит – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.

Внутренний аудит – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.

Проведение внутреннего аудита имеет для руководства и (или) собственников экономического субъекта информационное и консультационное значение, поскольку призвано содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Потребность во внутреннем аудите возникает на крупных предприятиях в связи с тем, что высшее руководство не занимается повседневным контролем деятельности организации и низших управленческих структур. Внутренний аудит дает информацию об этой деятельности и подтверждает достоверность отчетов менеджеров. Внутренний аудит необходим главным образом для предотвращения потери ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри предприятия.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, т.е. его руководством и (или) собственниками, в зависимости от:

– содержания и специфики деятельности экономического субъекта;

– объемов показателей финансово-экономической деятельности экономического субъекта;

– сложившейся системы управления экономического субъекта;

– состояния внутреннего контроля.

– Функции внутреннего аудита могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате экономического субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации и (или) внешние аудиторы.[[1]](#footnote-1)

В определенной мере функции внутренних аудиторов выполняют ревизорские группы при бухгалтериях крупных предприятий, подчиненные главному бухгалтеру или финансовому директору, однако функции внутренних аудиторов шире.

Как правило, к функциям внутреннего аудита относятся:

1) проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработка рекомендаций по улучшению этих систем;

2) проверка бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации, оценки, классификации такой информации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности, включая детальные проверки операций, остатков по бухгалтерским счетам;

3) проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства и (или) собственников;

4) проверка деятельности различных звеньев управления;

5) оценка эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценка контрольных проверок в филиалах, структурных подразделениях экономического субъекта;

6) проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта;

7) работа над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;

8) оценка используемого экономическим субъектом программного обеспечения;

9) специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях;

10) разработка и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия.

Внешний аудит проводится независимым аудитором, не имеющим на проверяемой организации никаких интересов. Задачей внешнего аудита является подтверждение правильности учета отчетности, оценка соответствия внутреннего контроля (аудита) политике, цели деятельности предприятия и пр.

Внешний аудит может быть добровольным (по желанию предприятий-клиентов) и обязательным (в соответствии с законодательными актами). Обязательный аудит может быть организован также по решению суда или следственных органов. Основные отличия внутреннего аудита от внешнего приведены в таблице (см. таблицу 1)

Таблица 1. Различия внутреннего и внешнего аудита

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Критерии различия** | **Внешний аудит** | **Внутренний аудит** |
| 1 | Цель | Выражение мнения о достоверности финансовой отчётности, оказание услуг, помощи, сотрудничество с клиентами | Внутренний контроль на предприятии, позволяющий следить за правильностью ведения учёта и представляемой руководству учётной информации |
| 2 | Объекты | Аудит выявляет всё, что искажает финансовая отчётность, ухудшает финансовое положение клиента, а также нарушает действующее законодательство |
| 3 | Субъекты | Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат и лицензию на право заниматься этим видом предпринимательства | Сотрудники, подчинённые руководству организации и находящиеся в штате организации |
| 4 | Характер деятельности | Предпринимательская деятельность | Исполнительная деятельность, выполнение распоряжений руководства организации |
| 5 | Правовое регулирование | В основном гражданское право, хозяйственные договоры | Гражданское право, хозяйственные договоры, административное право |
| 6 | Управленческие связи | Горизонтальные связи, добровольность, равноправие во взаимоотношениях с клиентом, отчёт перед ним | Иерархические связи, подчинение непосредственно руководству предприятия, отчёт перед руководством организации |
| 7 | Практические задачи | Улучшение финансового положения организации, привлечение пассивов (инвесторов, кредитов), помощь в консультировании клиента | Улучшение финансового положения, определение достоверности учётной информации, помощь в консультировании |
| 8 | Результат | Аудиторское заключение и рекомендации для клиента, конфиденциальность информации | Отчёт и рекомендации для бухгалтерии по оптимизации системы учёта, устранению недостатков, организационные выводы, взыскания с виновных, конфиденциальность информации по отношению к внешним организациям |
| 9 | Оплата услуг | Платит клиент по договору возмездного оказания услуг | Оплата в виде заработной платы по трудовому договору, заключённому с проверяемой организацией |
| 10 | Статус | Внешний аудитор – независимый эксперт | Внутренний аудитор-сотрудник организации |

Таким образом, можно сделать выводы, что потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

1) возможность необъективной информации со стороны ее составителей (администрации) в случае конфликта между ними и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);

2) зависимость последствий принимаемых решений (а они могут быть весьма значительными) от качества информации;

3) необходимость специальных знаний для проверки информации;

4) отсутствие у пользователей информации доступа к ней для оценки ее качества.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия.

**Заключение**

В данной курсовой работе рассмотрена сущность внутреннего и внешнего аудита, а также дана характеристика внешнего и внутреннего аудита.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

В курсовой работе подробно рассмотрены цели и задачи, понятия внутреннего и внешнего аудита, а также методика аудиторской проверки работ в сфере финансово-хозяйственной деятельности.

Также рассмотрены общие функции внутренних аудиторов, то есть оценка адекватности систем контроля и оценка эффективности деятельности.

Подробно рассмотрена подготовка и осуществление внешнего аудита, то есть ознакомление, планирование, проведение и составление аудиторского заключения. При подготовке общего плана и программы внешнего аудита аудитору следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющий считать бухгалтерскую отчетность достоверной.

Понятие существенности является основной для решения многих вопросов в аудите. Существенность формирует логическую последовательность и взаимосвязь между этапами аудита, объемом и содержанием аудиторских процедур, оценкой результатов собранных аудиторских доказательств и фирмой аудиторского заключения. Она определяет размер допустимой ошибки и, как следствие, форму составления аудиторского заключения.

Рассмотрено взаимодействие и различия внутреннего и внешнего аудита. Взаимодействие внешнего и внутреннего аудиторов со стороны внутреннего аудита должно быть основано на позиции максимального содействия независимому аудитору, со стороны внешнего аудитора – на концепции беспристрастного подхода к оценке степени доверия, оказываемой внутреннему аудитору. Различия между внутренним и внешним аудитом вытекают также из их основных задач и из времени выполнения работы. Если основной задачей внутреннего аудита является подготовка информационных материалов о финансово-экономическом состоянии данного предприятия для руководства, то главная задача внешнего аудита – подготовка соответствующего заключения для внешних заинтересованных пользователей: акционеров, инвесторов, налоговой службы, банков, партнеров по бизнесу, органов власти и т.д.

**Список использованной литературы**

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» 30.12.2008 №307-ФЗ
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 21.1196 №129-Ф3
3. Постановление Правительства РФ «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ» от 06.02.2002 №80.
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 21.1196 №129-Ф3 в редакции от 03.11.2006 №183-ФЗ
5. Климова М.А. «Бухгалтерское дело» – М.: ИНФРА-М, 2004 г.
6. Гиляровская Л.Т. «Бухгалтерское дело» – 2-е издание, перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007 г.
7. Гончарова Г.Н, Елисеева Н.А., Лапп В.П. «Теория бухгалтерского учета» 2006 г.
8. Макальская А.К. «Внутренний аудит», 2006 г.
9. Аудиторские стандарты:
* Стандарт №3 Планирование аудита
* Стандарт №6 Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности
* Стандарт №12 Согласование условий проведения аудита
* Стандарт №28 Использование результатов работы другого аудитора
* Стандарт №29 Рассмотрение работы внутреннего аудита
1. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит: Учебник – М. «Финстатинформ», 2007
2. Андреев В.Д., Томских С.А., Черемшанов С.В. Международные стандарты аудита: учебно-практическое пособие. – М.: Финансы и статистика, 2008.-292 с.
3. Внутренний аудит: Учебное пособие / Под ред. В.И. Подольского. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 494 с.
1. Макальская А.К. Внутренний аудит: Учебно-практическое пособие.- 2-е изд.. перераб. и доп.-М.: Дело и сервис, 2001 [↑](#footnote-ref-1)