МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ УКРАИНЫ

ДОНЕЦКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

**РЕФЕРАТ**

**По дисциплине: «Аудит»**

**На тему: «Контрольно - аудиторский процесс и его стадии».**

**Донецк 2007**

**План.**

1. Содержание контрольно-аудиторского процесса и его стадии.
2. Первоначальная (организационная) стадия.
3. Исследовательская стадия контрольно-аудиторского процесса.
4. Завершающая стадия (обобщение и реализация результатов контроля.)
5. **Содержание контрольно - аудиторского процесса.**

Финансово – хозяйственный контроль и аудит во всех звеньях народного хозяйства, прежде всего в его основном звене – предприятии, осуществляется путём проведения ревизий тематических, выборочных, сплошных, аудиторских и других контрольных проверок с помощью определённых приёмов.

Контрольно-аудиторский процесс – это совокупность организационных, методических и технических приёмов, осуществляемых с помощью определенных процедур.

Организовуют и непосредственно осуществляют этот процесс контрольно-аудиторские подразделения, имеющиеся в структуре органов управления, на которые возложены контрольные функции на предприятиях. Независимый финансово-хозяйственный контроль проводится аудиторскими фирмами.

Содержание любого процесса характеризуется стадиями его осуществления и состоит из средств, предметов труда и самого труда. Поэтому важно правильно определить средства и предметы труда в процессе аудита.

Средство труда – это инструмент, при помощи которого аудитор воздействует на предмет труда. Относительно процесса аудита, средством труда являются методические приёмы (экономический анализ, статистические расчёты, экономико-математические методы, информационное моделирование, экспертизы, исследование первичных документов, инвентаризация, экспертная оценка, лабораторный анализ, опрос).

Предмет труда – это то, на что направлены действия аудитора. В зависимости от того, какую работу он выполняет (аудиторская фирма), - проверка достоверности финансовой отчётности, оказание субъектам финансово-хозяйственной деятельности различных услуг, - будет изменяться объект аудита.

Элементами процесса аудита являются методические приёмы, действия аудитора, объекты аудита.

Воздействие аудитора при помощи определённых методических приёмов на объект проверки определяет аудиторские процедуры, через которые осуществляется аудиторский процесс.

Для полного раскрытия содержания аудиторского процесса необходимо глубокое понимание связи между его элементами. Процедура аудита с одной стороны состоит из совокупности методических приёмов, а с другой - из непосредственных действий аудитора.

В аудиторскую процедуру может входить один, два или более методических приёмов, которые используют в определённой последовательности. Подбор процедур в процессе аудита в каждом конкретном случае определяет разработанная аудитором методика, отображаемая в программе проверки.

Всякий динамический процесс, связанный с использованием средств и предметов труда, а также самого труда, состоит из организационной, технологической и завершающей стадий. Для контрольно-аудиторского процесса такими стадиями являются: организационная, исследовательская, обобщения и реализации результатов контроля.

Вообще, среди отечественных и зарубежных авторов нет единого подхода к изучению стадий аудиторского процесса. Одни авторы, характеризуя процесс аудита, рассматривают его стадии, другие – этапы, а некоторые – одни и те же понятия называют стадиями (этапами). Стадия – это период, который определяет степень развития чего-либо, фазу развития, а слово этап – отдельный момент, стадия.

Как свидетельствуют исследования деятельности аудиторских фирм Украины, аудит практически осуществляется после составления годовой отчётности в течение короткого периода времени. Поэтому развитие аудиторской деятельности непосредственно влияет на определение этапов аудиторского процесса.

В экономической литературе нет единого подхода и в определении количества стадий, и их названий. Наиболее часто специалисты рассматривают процесс аудита с точки зрения периода его выполнения, то есть стадий, и выделяют следующие:

- начальная (организационная)

- исследовательская

- завершающая (обобщение и реализация результатов контроля)

Организационная стадия включает в себя выбор объекта аудита и его организационно методическую подготовку.

Выбор объекта аудита состоит в установлении первоочерёдности объекта проверки, т.е. предприятия, которое в плане проведения аудита длительностью межревизионного периода должно подвергаться комплексному аудиту или контрольной проверке, отдельные показатели его деятельности (невыполнение государственного заказа, нерентабельная работа, необеспечение сохранения ценностей и др.) обуславливают потребность в неотложных контрольных действиях. Исходя из характера деятельности предприятия, содержания контроля определяют потребность в специалистах, которых следует привлечь из аппарата предприятия при внутреннем аудите для выполнения контрольно-аудиторского процесса, т.е. формируют бригаду контролёров. После этого издаётся организационно-распорядительный документ - приказ, распоряжение руководителя организации. В этом документе указывают наименование предприятия, которое контролируют, вид аудита, период, за который проверяют его деятельность, фамилию, имя, отчество, должность каждого члена аудиторской бригады, срок проведения аудита. Руководителем аудиторской бригады, как правило, назначают работника контрольно-аудиторской службы, имеющего специальное образование и практический опыт контрольной работы.

Организационно-методическая подготовка аудита начинается с определения состояния экономики объекта аудита. Бригада аудиторов до выезда на объект контроля изучает планы производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия и выполнения их за контролируемый период. Для этого как источники информации используют производственно – финансовый план (бизнес-план) экономического и социального развития, годовую и периодическую бухгалтерскую и статистическую отчётность, акт предыдущей контрольной проверки и решения по ней, документы тематических обследований, проверок, различных служебных обследований и принятых по ним решений. Анализируют финансовое состояние предприятия, сохранность его собственности, расчётно-кредитные отношения, платежеспособность, решения вышестоящего органа управления по представлениям органов государственного контроля, замечания учреждений банков, налоговых органов по вопросам их компетенции. Изучают и анализируют также другую информацию о деятельности предприятия за контролируемый период.

На основании изучения экономики проверяемого предприятия руководитель бригады аудиторов разрабатывает программу аудита, который утверждает руководитель организации, назначивший аудит. В ней указывают объект контроля, его содержание и последовательность проверки, периоды для выборочного и сплошного контроля и т.п. Потом выбирают методику аудита – определяют методические приёмы и контрольно-аудиторские процедуры, применение их при проверке различных объектов контроля, использование средств вычислительной техники и т.д. Конкретизируют эти вопросы при разработке план-графика аудита, который предусматривает установление срока проверки каждого объекта (раздела, темы) и исполнителей, исходя из общего срока проведения аудита. Если проводится аудит крупного объединения, предприятия, концерта, акционерного общества большим составом бригады аудиторов, то затраты времени целесообразно рассчитывать с помощью сетевого графика, в котором можно предусмотреть параллельное выполнение разных контрольно-аудиторских процедур с тем, чтобы завершить контрольно-аудиторский процесс в запланированный срок.

Завершается организационно-методическая подготовка аудита до выезда на контролируемое предприятие составление рабочего плана аудитора, где каждый исполнитель по выделенному ему руководителем бригады объекту и сроку завершения контроля устанавливает промежуточные интервалы времени и элементы выполняемых работ.

Такие организационные процедуры выполняются при внутреннем аудите, который проводится на предприятии вышестоящим органом управления.

Организационные принципы внешнего аудита, который проводят независимые аудиторские фирмы, аналогичны, ограничиваются лишь кругом вопросов, поставленных заказчиком на его решение, временем проведения и т.п.

Исследовательская стадия контрольно-аудиторского процесса осуществляется аудиторами непосредственно на объекте аудита – предприятии. Состоит эта стадия из двух этапов: предысследовательского и исследовательского.

Предысследовательский этап включает ряд процедур организационного характера, направленных на создание необходимых условий для качественного проведения аудита в установленные сроки.

Исследовательский этап – это выполнение контрольно-аудиторских процедур по проверке производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия с помощью различных методов и средств.

Завершающая стадия контрольно-аудиторского процесса предусматривает обобщение и реализацию результатов контроля – систематизацию недостатков в деятельности контролируемого предприятия, когда группируют и синтезируют выявленные недостатки в хронологической последовательности их осуществления, систематизируют нарушения нормативно-правовых актов в финансово-хозяйственной деятельности по экономическому содержанию, а также по местам возникновения и хозрасчетной ответственности за нарушения, вследствие чего собственнику нанесён ущерб. Выявленные и сгруппированные недостатки в хозяйственной деятельности обобщают и излагают в аудиторском заключении, которое обговаривается с акционерами, учредителями, разрабатывают профилактические меры по предупреждению недостатков в дальнейшей деятельности предприятия.

Следовательно, контрольно-аудиторский процесс является системным влиянием на субъект предпринимательской деятельности с целью её оптимизации нормативно-правового регулирования в условиях рыночных отношений.

Стадии процесса аудиторской проверки в значительной степени зависит от уровня аудита и подходов к нему: подтверждающий; системно-ориентированный; аудит, базирующийся на риске. В подтверждающем аудите основное внимание уделяется реестрам и документам. Системно-ориентированный подход к аудиту даёт возможность аудиту наблюдать за системами, контролирующими операции. При аудите, базирующемся на риске, аудитор ориентирован на людей, которые контролируют систему. Поэтому в условиях системно-ориентированного аудита следует выделить отдельным этапом изучение и оценку системы учета и внутреннего контроля, а при аудите, основанном на риске, - оценку аудиторского риска, от величины которого зависит время, объём аудиторской проверки и стоимость услуг.

Логическая последовательность первостепенных действий аудитора позволяет выделить стадии и этапы аудиторского процесса, приведённые в таблице 1:

Таблица 1. - Стадии процесса аудиторской проверки на разных этапах его развития.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Стадии процесса аудиторской проверки в условиях | | |
| подтверждающего аудита | системно-ориентированного аудита | аудита, базирующегося на риске |
| 1. Начальная стадия | | |
| 1.1.Выбор субъекта аудита, ознакомление с его бизнесом и состоянием учёта.  1.2.Ознакомление с уставом, уставными документами и правовыми обязательствами клиента  1.3.Определение объема работ, согласование суммы оплаты и составление договора  1.4.Составление плана и рабочей программы аудита | 1.1.Выбор субъекта аудита, ознакомление с его бизнесом и состоянием учёта.  1.2.Ознакомление с уставом, уставными документами и правовыми обязательствами клиента  1.3.Определение надёжности системы учёта и внутреннего контроля  1.4.Определение объема работ, согласование суммы оплаты и составление договора  1.5.Разработка плана и программы аудита | 1.1.Выбор субъекта аудита, ознакомление с его бизнесом и состоянием учёта.  1.2.Ознакомление с уставом, уставными документами и правовыми обязательствами клиента.  1.3.Определение надёжности системы учёта и внутреннего контроля.  1.4.Оценка величины аудиторского риска и его элементов.  1.5.Определение объема работ,согласование суммы оплаты, составление договора  1.6.Разработка плана и программы аудита |
| 2. Стадия исследования | | |
| 2.1.Проверка хозяйственных операций и учётных записей  2.2.Корректировка плана и рабочей программы  2.3.Проверка (анализ) финансовой отчетности | 2.1.Изучение хозяйственных операций, тестирование контрольных моментов или проверка учётных записей.  2.2.Корректировка плана и рабочей программы  2.3.Проверка (анализ) финансовой отчетности | 2.1.Изучение хозяйственных операций, тестирование контрольных моментов или проверка учётных записей.  2.2.Корректировка плана и рабочей программы  2.3.Проверка (анализ) финансовой отчетности |
| 3. Завершающая стадия | | |
| 3.1.Оценка (анализ) результатов проверки  3.2.Написание отчёта, подготовка предложений, ознакомление с ними заказчика  3.3.Сосавление аудиторского заключения и акта выполнения работ | 3.1.Оценка (анализ) результатов проверки  3.2.Написание отчёта, подготовка предложений, ознакомление с ними заказчика  3.3.Сосавление аудиторского заключения и акта выполнения работ | 3.1.Оценка (анализ) результатов проверки  3.2.Написание отчёта, подготовка предложений, ознакомление с ними заказчика  3.3.Сосавление аудиторского заключения и акта выполнения работ |

Первым этапом на начальной стадии является выбор субъекта аудиторской проверки, ознакомление с его бизнесом и состоянием учета. Этот этап характерен для всех организационно-методических подходов к аудиту. Отечественная практика показывает, что выбор субъекта проверки преимущественно осуществляют сами аудиторы или аудиторские фирмы через рекламу, объявления в периодических изданиях, радио, телевидение. Зарубежные аудиторские фирмы для выборов фирм клиентов используют листы-обязательства. Аудиторы отправляют листы-обязательства на разные предприятия и организации, где перечисляют свои услуги, обязательства аудитора и его ответственность. После ответа клиента на лист-обязательство с приглашением для аудита представитель аудиторской фирмы выезжает на место проверки.

На этом этапе важно ознакомится с информацией о бизнесе клиента, которая необходима для правильного толкования доказательств, полученных в процессе аудита. Знание бизнеса клиента требует от аудитора подробного изучения видов деятельности, отраслевых особенностей организации и технологии производств. Отраслевые особенности отдельных видов деятельности субъектов проверки существенно влияют на организацию учета. Кроме того, аудитор должен хорошо владеть нормативной базой, которая регулирует деятельность и систему учета предприятий разных отраслей народного хозяйства.

Изучение бизнеса клиента дает аудитору возможность выбрать правильное направление при проверке предприятия, которое одновременно занимается несколькими видами (например, производством, торговлей, строительством и др.)

На другом этапе начальной стадии процесса аудиторской проверки специалист знакомится с уставом предприятия, его уставными документами и правовыми обязательствами. Проверив, когда и кем зарегистрировано предприятие состав учредителей, он должен обратить особое внимание на предмет и виды деятельности, которые предусмотрены уставом. Всё это при дальнейшей проверке дает возможность определить законность осуществления тех или иных хозяйственных операций. Важно также проконтролировать наличие лицензий на виды деятельности и реализацию отдельных видов товаров.

В условиях подтверждающего аудита, как свидетельствует отечественная практика, за последние годы большинство аудиторов ограничиваются только обзорным изучением состояния бухгалтерского учёта.

Аудитор должен исследовать и изучить систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля клиента для того, чтобы понять, как готовится бухгалтерская информация, и иметь полное представление о надежности определенных систем.

Система внутрихозяйственного контроля может давать надежную финансовую информацию, обеспечивать сохранение активов субъекта проверки. Если у клиента достаточно надежная система внутреннего контроля, то риск контроля будет незначительным, а количество аудиторских доказательств меньшим, чем при слабом внутреннем контроле. Кроме этого, оценка внутреннего контроля и риска дает возможность аудитору выявлять контрольные моменты и снижает вероятность выявления наличия ошибок.

Исследование системы учета, оценку внутреннего контроля и риска аудитор осуществляет при помощи изучения организационных структур, должностных инструкций предприятия, бесед с руководством и работниками клиента, ознакомление с документооборотом, наблюдение за работой менеджеров и внутренних аудиторов и т.п.

Основная цель оценки системы внутреннего контроля предприятия – создание основы для планирования аудита и определения времени и объема аудиторских процедур, а также суммы оплаты за предоставленные услуги.

Следовательно, логично определить объем работ, согласование суммы оплаты и составление договора как отдельного этапа процесса аудита.

Договор аудиторской проверки содержит не только виды услуг, время его проведения, сумму оплаты, но и обязательства и права как исполнителя, так и заказчика.

Составление плана и рабочей программы является завершающим этапом процесса аудита. В МСА 300 «Планирование» определено, что планирование должно предусматривать:

- знание бизнеса и клиента

- понимание системы бухгалтерского учета

- риск и сущность

- характер, время и объем процедур

- координация, руководство надзор и проверка

- другие аспекты.

Для выполнения плана аудита с учетом информации, полученной на предыдущих этапах процесса аудиторской проверки, аудитор в письменной форме составляет рабочую программу. В неё входит перечень конкретных процедур, направленных на выявление доказательств о достоверности информации о финансовой отчетности предприятий. В программе определены аудиторские задания для каждого направления исследования, и она может служить инструкцией для младших аудиторов и использоваться как способ контроля за своевременностью и качеством выполненных ими работ.

На стадии исследования в условиях подтверждающего аудита целесообразно выделить такие этапы процесса:

* проверка хозяйственных операций и учетных записей
* корректировка плана и рабочей программы
* проверка (анализ) финансовой отчетности, сбор аудиторских доказательств.

Для системно-ориентированного аудита и аудита, базирующегося на риске используют одинаковые названия этапов (кроме первого). Если в условиях подтверждающего аудита для первого этапа стадии исследования предлагается название «проверка хозяйственных операций и учетных записей», то в условиях системно-ориентированного аудита и аудита, базирующегося на риске, - «изучение хозяйственных операций и учетных записей» или «тестирование контрольных моментов». Это имеет своё объяснение. Если при условии оценки внутреннего контроля и аудиторского риска выявлено, что уровень риска низкий, то, возможно достаточно ограничиться тестированием только контрольных моментов. Если риск внутреннего контроля высокий, - целесообразно осуществлять проверку хозяйственных операций и учетных записей, т.е. проверять первичные документы, учетные записи подробнее.

Этап корректировки плана и рабочей программы предусмотрено МСА, где указано, что они должны составляться и корректироваться (при необходимости) в период проведения аудита. Корректировка плана и внесение определенных изменений в рабочую программу осуществляется на стадии исследования, т.е. сбора доказательств, вследствие объективных и субъективных причин. Решение о внесении изменений в план и программу аудита принимает руководитель аудиторской фирмы или аудиторов. На завершающем этапе исследовательской стадии основной задачей является получение достаточного объема аудиторских доказательств для определения того, насколько объективно отображено отображение отдельных счетов в балансе и других формах финансовой отчетности. Характер и объем этой работы зависит доказательств, выявленных на предыдущих этапах.

Для выполнения заданий на этапе проверки (анализа) финансовой отчетности в практике аудита используют аналитические процедуры и процедуры проверки отдельных статей баланса. К аналитическим процедурам относятся:

* анализ соотношений различных финансовых (или финансовых и нефинансовых) показателей;
* сравнение фактических данных с плановыми или с аналогическими за предыдущие годы;
* сравнение отдельных показателей с соответствующими показателями аналогичных предприятий или среднеотраслевыми;
* определение отклонений;
* факторный, или регрессионный анализ.

Если в процессе анализа финансовой отчетности аудитор выявит существенные отклонения от предвиденных, тогда стоит прибегнуть к дополнительным процедурам контроля. При помощи процедур проверки кроме отдельных статей баланса аудиторы выявляют ошибки в финансовой отчетности.

Если при проверке с использованием аналитических процедур акцентируется внимание на общей оценке хозяйственных операций и сальдо Главной книги, которое переносится в баланс субъекта проверки.

На завершающей стадии процесса аудита целесообразно выделить три этапа: оценка и анализ результатов; составление отчета, подготовка предложений и ознакомление с ними заказчиков; написание заключения и оформление и подписание акта выполненных работ.

На этапе оценки анализа результатов аудиторской проверки руководитель фирмы или руководитель группы аудиторов оценивает результаты аудита и анализирует достаточность собранных доказательств для подтверждения достоверности финансовой отчетности. Весомость доказательств определяет содержание аудиторского отчета и заключения. На этом этапе аудитор согласовует спорные вопросы с руководством предприятия (организации), которое подлежало аудиту.

Руководители аудиторской группы обращают особое внимание на рабочие документы аудиторов. Существенная проверка этих документов даёт возможность определить качество выполнения аудита, соблюдение последовательности плана и программы проверки. На следующем этапе завершающей стадии аудитор составляет заключение, в котором указывает сильные и слабые направления деятельности предприятия. Особое внимание он сосредотачивает на предложениях, направленных на улучшение бизнеса клиента, организации системы учета, усовершенствования системы внутреннего контроля. В зависимости от потребностей заказчика, заключение зачитывается на собрании учредителей (акционеров) или передается руководству предприятия. Фома и содержание аудиторского заключения раскрывается в МСА 700 «Аудиторское заключение о финансовой отчетности».

После составления заключения аудитор вместе с заказчиком оформляет и подписывает акт выполнения работ, что является завершающим этапом процесса аудита. Рассмотренные этапы характеризуют процессы аудита финансовой отчетности. Кроме этого, аудиторские фирмы выполняют различные услуги: анализ финансовой отчетности, возобновление учета и составление отчетности, консультации по экономико-правовым вопросам, налогообложения и т.п. От характера услуг зависит не только методика и процедура аудита, но и этапы их исполнения.

Следовательно, виды аудиторской деятельности значительно влияют как на процесс аудита вообще, так и на этапы его выполнения.

Список использованной литературы:

1. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит: Навч.посiбник – 3-тє вид., перероб. i доп. – К.: Знання, 2007.
2. Белуха Н.Т. Аудит: Учебник. – К.: «Знання», КОО, 2000