Содержание:

*Введение.* 2

*Возникновение аудита.* 3

*Необходимость аудита.* 4

*Сущность аудита и аудиторской деятельности.* 5

*Содержание аудиторских отчетов и правила их оформления.* 7

##

## Введение.

## Возникновение аудита.

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

Аудит (в разных переводах это слово означает «он слышит», «слушающий») имеет достаточно большую историю. Первые независимые аудиторы появились еще в XIX веке в акционерных компаниях Европы.

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую представляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятия. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверенными в том, что их не обманывают, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались специальные люди – аудиторы, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета сначала не было главным, однако по мере усложнения бухгалтерского учета необходимым требованием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

Исторической родиной аудита считается Великобритания, где с 1844 г. выходит серия законов о компаниях, согласно которым правления акционерных компаний обязаны не реже одного раза в год приглашать специального человека для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами.

В Росси звание аудита было введено Петром I. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в Росси называли присяжными бухгалтерами.

Мировой экономический кризис 1929-1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. В то время резко ужесточились требования к качеству аудиторской проверки, она стала обязательной, увеличилась рыночная потребность в такого рода услугах. После окончания кризиса практически все страны начинают вводить обязательные требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, обязательности публикации этих отчетов и заключений аудиторов. Аудит становится мощным оружием против мошенничества.

В Великобритании аудиторами именуются любые специалисты в области контроля за достоверностью финансовой отчетности, в том числе и работающие в государственных органах. Во Франции независимым финансовым контролем занимаются две профессиональные организации – бухгалтеров-экспертов, в компетенцию которых входят непосредственно ведение бухгалтерского учета, становление отчетности и оказание консультационных услуг в этой области, и комиссаров (уполномоченных) по счетам, обеспечивающих контроль за достоверностью финансовой отчетности. В США проверку достоверности финансовой отчетности осуществляет дипломированный общественный бухгалтер.

Во всех развитых странах лицам, желающим приобрести профессию бухгалтера-аудитора, предстоят долгие годы учебы и практической деятельности, а также многочисленные экзамены. Специалисты Палаты аудиторов, Институты профессиональных бухгалтеров и другие регулярно проверяют их работу, и исключение из этих организаций означает запрещение дальнейшей деятельности.

## Необходимость аудита.

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.

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

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений. Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, несомненно, имеет важное значение.

В условиях рынка предприятия, кредитные учреждения, другие хозяйствующие субъекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отношений должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансувую информацию. Достоверность информации подтверждается независимым аудитором.

Собственник, и прежде всего коллективные собственники – акционеры, пайщики, - а также кредиторы лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные и зачастую очень сложные операции предприятия законны и правильно отраженны в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

## Сущность аудита и аудиторской деятельности.

Существует множество определений аудита – одни из них закреплены в официальных нормативных документах, как международных, так и национальных, другие определения даются специалистами в области аудита.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности в Российской Федерации «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности» следующим образом определяет аудит бухгалтерской отчетности и его необходимость:

под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

На макроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами:

1. бухгалтерская отчетность используется для принятия решений ее заинтересованными пользователями, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работниками и заказчиками, органами власти и общественностью в целом;
2. бухгалтерская отчетность может быть подвержена искажениям в силу ряда факторов, в частности применения оценочных значений и возможности неоднозначной интерпретации фактов хозяйственной жизни; помимо этого, достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечивается автоматически ввиду возможной пристрастности ее составителей;
3. степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Вот еще одно определение аудита из нормативных актов Российской Федерации:

Аудит – предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов с целью установления достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

Комитет по аудиторской практике предложил простое определение аудита:

аудит – это независимое рассмотрение специально назначенным аудитором финансовых отчетов предприятия и выражение мнения о них при соблюдении правил, установленных законов.

Аудитом занимается аудитор – частное лицо или фирма, проводящие аудит предприятия, - и партнеры такого частного лица или такой фирмы. В необходимых случаях понятие «аудитор» включает в себя и аудиторский персонал, действующий на основании делегирования полномочий.

Положение об основных концепциях аудита, которое в 1973г. опубликовал Комитет по основным концепциям аудита Американской ассоциации бухгалтеров (ААА), определяет и процесс, и цели аудита:

аудитором называется систематический процесс объективного сбора и оценки свидетельств об экономических действиях и событиях с целью определения степени соответствия этих учреждений установленным критериям и представление результатов проверки заинтересованным пользователям.

Отличие аудита от аудиторской деятельности состоит в том, что последняя предусматривает и различные аудиторские услуги. В последнее время главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления предприятием, и прежде всего системы внутреннего контроля. Системный подход подготовил почву для развития качественных аудиторских услуг, т.е. аудиторские структуры начали больше заниматься больше консультационной деятельностью, чем непосредственно аудитом.

Аудит и аудиторская деятельность различаются и по результатам. Результатом аудита могут быть выводы о состоянии финансовой отчетности – реальности статей баланса, достоверности бухгалтерского учета, законности и целесообразности хозяйственных операций, а результатом аудиторских услуг – возможное состояние объектов в будущем, т.е. прогнозные экономические показатели, качественные характеристики организационной структуры управления, системы учета и контроля.

В Российской Федерации существуют две формы аудита: *обязательный и инициативный.* Аудит может проводится в отношении любых юридических лиц независимо от их организационно-правовых форм и видов деятельности, а также любых физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица и зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей.

Аудит – это не просто механизм контроля. Аудиторские проверки в равной степени можно считать средством достижения коммерческого успеха, поскольку «добавочная стоимость» консультаций, осуществляемых специалистами по видению бизнеса и их советов, в конечном счете, способствуют экономическому успеху клиента.

## Содержание аудиторских отчетов и правила их оформления.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации обязаны готовить и представлять письменную информацию (отчет) руководству (собственникам) проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита. Аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде по ходу осуществления аудита промежуточную информацию.

Цель письменной информации – довести до руководства проверяемого субъекта сведения о недостатках в учетных записях, бухгалтерском учете и СВК[[1]](#footnote-1), которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности, и в порядке внесения конструктивных предложений по совершенствованию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта.

Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта содержит мнение аудиторской фирмы о достоверности этой отчетности, которое должно выражать оценку аудиторской фирмы соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативному акту, регулирующему бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации. Если в результате проверки аудиторская фирма обнаружила, что имущественное и финансовое положение экономического субъекта таково, что возникает серьезное сомнение по поводу возможности этого субъекта продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение, как минимум, 12 месяцев, следующих за отчетным периодом, то мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности должно отразить данное сомнение.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская фирма выражает мнение о достоверности этой отчетности в форме безусловно положительного или отрицательного аудиторского заключения, но может и отказаться от выражения своего мнения.

Различают четыре вида аудиторских заключений: безусловно положительное, условно-положительное, отрицательное, отказ от выражения мнения.

*В безусловно положительном аудиторском заключении мнение аудиторской* фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что эта отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов экономического субъекта на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период, исходя из нормативного акта, регулирующий бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

*В условно положительном аудиторском заключении*  мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что, за исключением определенных в аудиторском заключении обстоятельств, бухгалтерская отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов пассивов экономического субъекта на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период, исходя из нормативного акта, регулирующего бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

*В отрицательном аудиторском заключении* мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что в связи с определенными обстоятельствами эта отчетность подготовлена таким образом, что она не обеспечивает во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов экономического субъекта на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период, исходя из нормативного акта, регулирующего бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

*Отказ аудиторской фирмы от выражения своего мнения* о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта в аудиторском заключении означает, что в результате определенных обстоятельств аудиторская фирма не может выразить и не выражает такое мнение в одной из установленных настоящим порядком форме.

Мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта должно быть выражено так, чтобы этому субъекту и пользователям были очевидны его содержание и форма.

Аудиторское заключение обычно состоит из трех частей: вводной, аналитической и итоговой. К нему прилагается бухгалтерская отчетность экономического субъекта, которая подверглась аудиту.

*Вводная часть аудиторского заключения* содержит общие сведения об аудиторской фирме. Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, включает в себя:

* название документа в целом – «Аудиторское заключение»;
* юридический адрес и телефоны аудиторской фирмы;
* номер, дату выдачи и наименование органа, выдавшего аудиторской фирме лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии;
* номер свидетельства о государственной регистрации аудиторской фирмы;
* номер расчетного счета аудиторской фирмы;
* фамилии, имена, отчества всех аудиторов, принимавших участие в аудите;

Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, включает в себя:

* название документа в целом – «Аудиторское заключение»;
* фамилию, имя, отчество и стаж работы в качестве аудитора;
* номер, дату выдачи и наименование органа, выдавшего аудиторской фирме лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии;
* номер регистрационного свидетельства аудитора;

номер банковского счета аудитора.

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

Аналитическая часть включает в себя:

* название данной части;
* кому адресована аналитическая часть;
* наименование экономического субъекта;
* объект аудита;
* общие результаты проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта;
* общие результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности;
* общие результаты проверки соблюдения законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, озаглавливается так: «Отчет аудиторской фирмы», а выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, - «Отчет аудитора».

Аналитическая часть адресуется исполнительному органу, осуществляющему функцию управления экономическим субъектом.

Изложение общих результатов проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта включает в себя:

* ответственность исполнительного органа экономического субъекта за организацию и состояние внутреннего контроля;
* цель и характер рассмотрения состояния внутреннего контроля при проведении аудита;
* общую оценку соответствия СВК масштабам и характеру деятельности экономического субъекта.

Изложение общих результатов проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта подразумевает:

* общую оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности;
* описание выявленных в ходе аудита существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

Изложение общих результатов проверки соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций должно включать:

* цель и характер рассмотрения соответствия ряда совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применимых к законодательству и нормативным актам при проведении аудита;
* общую оценку соответствия во всех существенных отношениях финансово-хозяйственных операций, совершенных экономическим субъектом, применяемому законодательству;
* ответственность исполнительного органа экономического субъекта за несоблюдение применяемого законодательства Российской Федерации при совершении финансово-хозяйственных операций.

Оценка общих результатов проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций может быть выражена в произвольной форме.

*Итоговая часть аудиторского заключения* содержит мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Итоговая часть включает в себя:

* название данной части;
* кому адресована аналитическая часть;
* наименование экономического субъекта;
* объект 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, их влияния на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта;
* мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта;
* дату аудиторского заключения.

Итоговая часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, озаглавливается так: «Заключение аудиторской фирмы», а выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, - «Заключение аудитора».

Итоговая часть адресуется учредителям (участникам) экономического субъекта, если иное не предусмотрено договором на проведение аудита; в ней указывается нормативный акт, регулирующий бухгалтерский учет и отчетность в РФ, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность, с указанием его полного официального наименования, наименования органа, издавшего документ, даты издания документа и его номера (если таковой имеется), а также нормативного акта, регулирующего аудиторскую деятельность в РФ.

В итоговой части должно быть описано распределение ответственности между экономическим субъектом и аудиторской фирмой в отношении бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность, прилагаемая к аудиторскому заключению, должна быть составлена по формам, установленным для экономических субъектов данного вида деятельности соответствующим органом, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в РФ.

Если в результате аудита выявлены существенные искажения бухгалтерской отчетности, то в прилагаемой к аудиторскому заключению бухгалтерской отчетности экономический субъект должен устранить эти искажения.

Если аудиторское заключение составляется после представления экономическим субъектом бухгалтерской отчетности пользователям, учредителям (участника), налоговым органам и др., то итоговая часть аудиторского заключения должна содержать перечень поправок, которые следует произвести в этой отчетности, для того чтобы она была признана достоверной.

Аудиторская фирма может использовать любой иной способ представления скорректированной бухгалтерской отчетности экономического субъекта, дающий полное и точное представление пользователям о поправках, необходимых в этой отчетности.

**Библиография:**

А. Д. Шермет, В. П. Суйц «Аудит», М., Инфра-М 2002г.

Барышников Н. П. “Организация и методика проведения общего аудита”, М., 1996г

1. Система внутреннего контроля (СВК) – совокупность организаторской структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая в том числе включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку. [↑](#footnote-ref-1)