# 

# Понятие, цель, определение, история и виды аудита

**АУДИТ** – специализированная форма финансового контроля за деятельностью предприятий, фирм, организаций в форме независимой ревизии бухгалтерской отчетности, проводимой по желанию клиента.

*В соответствии с Федеральным Законом «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ (п.1 ст.1):*

**Аудиторская деятельность, аудит** - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации и индивидуальных предпринимателей.

Из данного определения следует обратить внимание на две особенности аудита:

1.      предпринимательская деятельность – что означает, что аудиторские услуги являются платными, кроме того, иметься рынок аудиторских услуг;

2.      независимая проверка – что накладывает ряд обязательных требований предусмотренных законодательством по независимости аудита.

**Цель аудиторской деятельности** (ФЗ-119 п.3 ст. 1) – выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

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

Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица. (В соответствии с Постановлением Правительства РФ № 696 от 23.09.2002 г. «Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности»).

*В соответствии со статьей 3 Федерального закона № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»:*

**АУДИТОР** – это физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям,    установленным   уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Таким образом, в данном определении определяется, что непременным условием для аудитора является наличие **квалификационного аттестата аудитора**. Следует кратко пояснить, что это такое: квалификационный аттестат аудитора – это специальный документ, для получения которого требуется удовлетворять ряду условий: необходимо высшее образование, стаж работы по экономическому профилю не менее 3-х лет, получение дополнительного образования в специализированном учреждении со сдачей достаточно сложных экзаменов.

На практике, однако, часто встречается определение аудитора как просто проверяющего, участвующего в аудиторской проверке (говорят: «приехали аудиторы», «спросить у аудитора»). Это неверно, такой человек является ассистентом аудитора, что, тем не менее, не умаляет его профессиональных качеств как профессионала – проверяющего. Поэтому следует разграничивать эти понятия.

Аудитор может осуществлять аудиторскую деятельность:

1. В качестве **работника аудиторской организации** – что предполагает заключения с ним трудового соглашения со стороны аудиторской организации в соответствии с Трудовым Кодексом РФ.  Таким образом, аудитору устанавливаются: трудовые обязанности, рабочий день и т.д.
2. В  качестве**лица, привлекаемого  аудиторской  организацией  к  работе  на  основании гражданско-правового договора** – что предполагает заключение с ним договора подряда или договора возмездного оказания услуг в соответствии с Гражданским Кодексом РФ. В данном случае важен объем работ, выполняемый аудитором, так как в соответствии с договором гражданско-правового характера (ГПХ) должен определяться именно объем работ, оплата труда аудитора будет осуществляться по акту приема выполненной работы. Данная форма удобна для аудиторской организации тогда, когда не хватает собственных специалистов для осуществления проверки, а нанимать новых работников на длительный срок нецелесообразно.
3. В качестве **индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица** – что предполагает обязательную регистрацию аудитора в качестве предпринимателя без образования юридического лица в соответствующем государственном органе и получение лицензии на осуществление аудиторской деятельности. Кроме того, важно отметить, что такой аудитор не вправе осуществлять обязательный аудит (в соответствии со ст. 7 ФЗ-119). Индивидуальный   аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности кроме аудиторской деятельности.

*В соответствии со статьей 4 Федерального закона № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»:*

**Аудиторская организация** – это коммерческая организация, осуществляющая аудиторские  проверки  и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

Статьей 4 предусмотрен ряд ***обязательных требований*** к аудиторской организации:

1. Аудиторская организация осуществляет свою деятельность по проведению аудита после  получения лицензии на условиях и в порядке, предусмотренном законодательством.
2. Аудиторская  организация может быть создана в любой организационно - правовой  форме, за исключением открытого акционерного общества (ОАО).
3. Не менее 50 процентов кадрового состава аудиторской организации должны составлять граждане Российской Федерации, постоянно проживающие на территории Российской  Федерации, а в случае, если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин, - не менее 75 процентов.
4. В штате аудиторской организации должно состоять не менее пяти аудиторов (то есть аудиторов имеющих квалификационные аттестаты) – *в настоящее время до сентября 2003г. – не менее двух*.

# Принципы аудита.

При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является, а также следующими этическими принципами:

1)      Независимость;

2)      Честность;

3)      Объективность;

4)      Профессиональная компетентность и добросовестность;

5)      Конфиденциальность;

6)      Профессиональное поведение.

Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм, т.е. критически оценивать весомость аудиторских доказательств.

Аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая финансовая отчетность не содержит существенных искажений.

Аудитор несет ответственность за формирование и выражение мнения о достоверности отчета, ответственность за подготовку и предоставление отчетности несет руководитель аудируемого лица.

Аудит отчетности не освобождает руководство от ответственности.

## Направления (виды) аудита:

1.       Аудит кредитных организаций;

2.       Аудит страховых компаний;

3.       Аудит бирж, фондов, инвестиционных институтов;

4.       Общий аудит.

# История аудита.

            Профессия аудитора известна с глубокой древности. Еще примерно в 200 г. до нашей эры квесторы (должностные лица, ведавшие финансовыми и судебными делами) Римской империи, осуществляли контроль за государственными бухгалтерами на местах. Отчеты квесторов направлялись в Рим и выслушивались экзаменаторами. Само слово «аудитор» происходит от латинского «auditor» - слушатель, выслушивающий. Тем не менее, слово «аудитор» в разное время имело иногда иное значение. Так, в духовных училищах и в ряде светских учебных заведениях называли учеников, назначенных учителем для выслушивания («audit» - он слышит) уроков своих товарищей, и проверки того, как эти уроки усвоены. В Германии так называли молодых специалистов присутствовавших при производстве судебных дел, но не имевших права голоса. Во Франции во время Второй Империи аудиторы присутствовали на заседаниях Госсовета с целью подготовки из них чиновников высокого ранга. В ряде государств аудиторами называли заседателей судов. Но чаще всего, аудиторами называли лиц, занимающих военно-судебные должности.

            В России это звание было введено Петром I в 1716 году по примеру Польши. В воинском уставе и табеле о рангах аудиторы были причислены к воинским чинам и до введения военно-судебной реформы 1867 года образовывали собой высшие ревизионные военные суды в России.

            Ревизионная деятельность так же стара, как и сам бухгалтерский учет. Согласно, она имела место в Вавилоне и Древнем Египте при оценке правильности сбора налогов, в средние века - в сфере торговли. Многие фундаментальные экономические процессы и механизмы с безусловным признанием важности учета и контроля рассматривались учеными Древнего мира. Так, Аристотель в своей «Политике» четко разграничивает функции учетные и контрольные, с прямым указанием того, что проверки (аудит, ревизия) есть часть контроля». При этом проверяющий должен быть равноправен главному бухгалтеру (не ниже его по статусу), а кроме того, что он не имеет права впадать в зависимость от проверяемых».

            Развитие аудита, в традиционном его понимании, началось в Англии. По одной из версий, известный политик и экономист XVIII века Джордж Уотсон как-то порекомендовал шотландским коммерсантам провести проверку их бухгалтерской отчетности. Результаты оказались столь значительны, что «черствые, скупые и педантичные» (как их определяли прочие британцы) шотландцы признали пользу таких проверок и стали их практиковать.

            В 1805 году в Эдинбурге был издан справочник, где были приведены имена 17 аудиторов, которые вскоре создали свою профессиональную организацию.

Датой рождения аудита принято считать 1844 год, когда в Англии был принят закон «Об акционерных компаниях» - согласно которому их правления должны были ежегодно отчитываться перед акционерами, причем отчет должен был быть проверен и подтвержден специальным человеком – независимым аудитором.

            Аудиторы – уже в значении бухгалтер-аудитор появились в Великобритании в середине XIX века, где в 1862 году вышел закон об обязательном аудите (во Франции в 1867, в США в 1937).

            Численность аудиторов во всем мире в 1905 г. составляла 11 тысяч, из которых половина приходилась на Великобританию.

В России были предприняты три попытки ввести институт аудиторства: в 1888г., с 1907 по 1912гг., с 1929 по 1930гг. – но считается, что они не увенчались успехом.

В Советском Союзе, в связи с национализацией, собственником предприятий было государство. Контроль осуществлялся в форме ревизии со стороны государственных органов. У ревизии в то время были как преимущества, так и недостатки. Например, преимуществом можно выделить, что для проведения проверок помимо штатных ревизоров привлекали работающих бухгалтеров с крупных предприятий – таким образом, бухгалтер видел работу своих коллег – происходила передача опыта и знаний.

Тем временем, за рубежом, методы работы аудиторов постоянно совершенствовались, создавались крупные аудиторские компании с мировым именем (наиболее известные: «Arthur Andersen», «Ernst &Young», «PricewaterhouseCoopers», «KPMG», «Deloitte &Touche», и др.). В зарубежной практике аудит является необходимым условием работы крупной компании. Без аудиторского заключения со стороны аудитора с именем и репутацией – партнеры и инвесторы могут отказаться работать с предприятием.

В России аудит возник в конце 80-х годов XX века, когда стали появляться первые совместные предприятия, зарубежные партнеры потребовали проведения аудиторских проверок. Для этих предприятий аудиторская проверка стала обязательной для подтверждения годовых отчетов.

Первой аудиторской фирмой стала хозрасчетная фирма «Акционерное общество «Инаудит» созданная в 1987 году на основе постановления СМ СССР», которая занималась аудиторскими проверками, консультированием совместных предприятий по налогообложению, по различным правовым вопросам и др.

В конце 80-х - начале 90-х в стране появилось множество коммерческих организаций, в том числе и аудиторских фирм. Одновременно с появлением крупных фирм начинают формироваться общественные ассоциации бухгалтеров и аудиторов. Они проводят широкомасштабные конференции по всей стране, «круглые столы» по проблемам учёта, налогообложения и аудита. Впервые начинают подниматься вопросы о нормативной и законодательной базе, о регулировании бухгалтерского учёта и аудита, о реорганизации всей системы финансового контроля в целом.

В это же время начинают разрабатывать и нормативную базу аудиторской деятельности в Российской Федерации. В декабре 1993 года появились «Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации», утвержденные Указом Президента (№ 2263 от 22.12.93). Этим нормативным документом определялось понятие аудиторской деятельности, указывалась сфера аудита, его цели, вводились понятия обязательной и инициативной проверки, регламентировались процедуры лицензирования и аттестации на получение права заниматься аудиторской деятельностью, порядок аннулирования лицензий, устанавливались порядок подготовки аудиторского заключения, его состав, санкции для аудиторов и аудиторских фирм, допускающих ошибки, просчёты и небрежности в работе.

            Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ был принят 7 августа 2001 года. Данным законом сформулированы основные понятия и закреплены условия осуществления аудиторской деятельности в РФ. К моменту принятия Федерального Закона было разработано 38 аудиторских стандартов – это нормативные документы, которые закрепляют основные правила аудита и его осуществления. Они позволяют удерживать аудит в стране на должном профессиональном уровне. Аудиторские стандарты были разработаны с учетом международных стандартов аудита (ISAs - International Standarts of  Auditing) международной федерации бухгалтеров (IFAC – International Federation of Accountants) которые выпускаются с 70-х годов XX века.

            В Российских аудиторских стандартах значилось, что они действуют до принятия Федерального Закона, однако их действие было продлено, и в настоящее время разрабатываются новые аудиторские стандарты. Так, Постановлением Правительства РФ № 696 от 23.09.2002 г. утверждены 6 новых аудиторских стандартов. Новые стандарты еще больше адаптированы к международным. В настоящее время ведется работа над разработкой и принятием новых аудиторских стандартов.

В настоящее время в России создано и успешно работает более трех тысяч аудиторских фирм («ФБК», «Росэкспертиза», «Юникон/МС», «РосАудит» и др.), открыли свои филиалы крупнейшие межконтинентальные аудиторские фирмы.

# Сопутствующие услуги.

Аудиторские организации и индивидуальные предприниматели могут, помимо проведения аудиторских проверок оказывать сопутствующие аудиту услуги. В статье 1 Федерального закона № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» приводиться перечень таких сопутствующих услуг.

Аудиторским  организациям и индивидуальным аудиторам **запрещается**заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

Под сопутствующими услугами понимаются:

**1. *Постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности,  бухгалтерское консультирование***.

1. *постановка учета* – разработка системы учета с нуля (когда создается новое предприятие);
2. *восстановление бухгалтерского учета* – восстановление системы учета после какого-либо катастрофического события (пожара, вируса и т.д.);
3. *ведение бухгалтерского учета* – иногда выгоднее обратиться в аудиторскую компанию для ведения учета, если предприятие небольшое. В данном случае между предприятием и аудиторской компанией заключается договор на ведение бухгалтерского учета, что дает определенные гарантии предприятию, оговаривается ответственность.
4. *составление бухгалтерской отчетности –* в данном случае аудитор составляет отчетность предприятия и берет на себя хлопоты связанные с предоставлением отчетности в ГНИ;
5. *бухгалтерское консультирование –* в ходе работы, практического у любого бухгалтера возникают разнообразные вопросы, за их разрешением можно обратиться в аудиторскую компанию.

**2. *Налоговое консультирование.***

            В нашей стране идет реформа налоговой системы, законодательство постоянно изменяется, что вынуждает бухгалтеров и прочих специалистов постоянно отслеживать изменения законодательства и трактовать их. В соответствии со ст. 32 НК РФ налоговые органы обязаны информировать налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, и в налоговой инспекции действительно есть такой отдел, который дает ответы на запросы налогоплательщиков. Однако на практике время, затраченное на такой ответ слишком велико (как правило, несколько месяцев). Поэтому бухгалтерам предприятий приходиться постоянно самостоятельно искать ответы на налоговые вопросы. Выходом из этой ситуации может стать обращение за помощью в специализированные консалтинговые организации, к которым, прежде всего, относятся аудиторские компании.

**3. *Анализ финансово - хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей,  экономическое и финансовое консультирование****.*

            Анализ финансово-хозяйственной деятельности - изучение данных отчетности как динамических, так и статических с целью выявления причин, которые оказали влияние на фактические результаты, с тем, чтобы наметить перспективу развития предприятия и исключить влияние негативных факторов. Также возможно предоставление консультаций по экономическим и финансовым вопросам. Следует отметить, что клиентами аудиторских организаций в данном направлении, в частности, иногда выступают администрации субъектов РФ.

**4. *Управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций.***

            Консалтинг в области менеджмента, например в области управления персоналом, общего управления предприятием и т.д.

Одним из перспективных направлений работы в настоящее время выступает организация систем управленческого учета на предприятиях.

**5. *Правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам.***

            Как правило, в аудиторской компании есть юристы, которые занимаются данным видом сопутствующих услуг.

**6. *Автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий.***

            Например: внедрение 1-С, БЭСТ и т.д.

**7. *Оценка стоимости имущества. Оценка предпринимательских рисков. Оценка предприятий как имущественных компаний.***

            Работают независимые оценщики, они определяют рыночную стоимость имущества, от стоимости имущества зависят амортизационные отчисления. На данный вид сопутствующих услуг требуется отдельная лицензия.

**8*. Разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов.***

            Часто для составления инвестиционных проектов, бизнес-планов предприятие или администрация федеральных субъектов привлекают высококвалифицированных специалистов, которые работают в аудиторской компании.

**9*. Проведение маркетинговых исследований.***

**10. *Проведение научно-исследовательских экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью и распространение их результата.***

            В частности, сюда относиться разработка учебных пособий, написание книг по аудиту или связанных с ним дисциплин и направлений. Так, большинство учебников разработаны при участии аудиторов – профессионалов.

**11. *Обучение в установленном законодательством РФ порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью.***

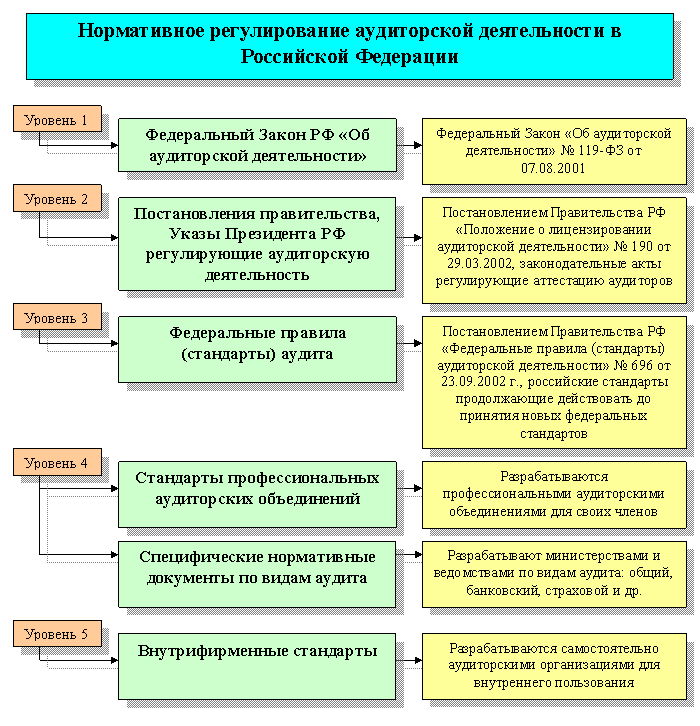
            Часто встречается организация и проведение семинаров для бухгалтеров и иных специалистов предприятия, проводимых аудиторскими компаниями по актуальным вопросам.

**12. *Оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.***

Если осуществление, каких либо видов сопутствующих услуг требует наличия отдельных лицензий, у аудиторской организации должны быть такие лицензии.

# Правовые основы аудиторской деятельности

**Существует пять уровней нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ:**



***Правила (стандарты) аудиторской деятельности -*** единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации.

Для регулирования аудиторской деятельности применяются *международные* и *национальные* стандарты аудиторской деятельности.

*Международные стандарты аудита (МСА) – International Standards of Auditing – (ISA)* содержат основные принципы и необходимые процедуры,  также соответствующие руководства, предоставленные в форме пояснительного материала.Эти стандартыразрабатывает и выпускает Международная Федерация Бухгалтеров (International Federation of Accountants – IFAC) – международная организация, в которую входят национальные бухгалтерские организации более 130 стран, в том числе и Россия (представлена Институтом профессиональных бухгалтеров РФ). Международ­ные стандарты не превалируют над национальными аудиторскими стандартами.

*Национальные правила (стандарты) аудиторской деятельности* подразделяются на:

      федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;

      внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, действующие в профессиональных аудиторских объединениях, а также правила (стандарты) аудиторской деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

*Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности* являются ***обязательными***для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также для аудируемых лиц, за исключением положений, в отношении которых указано, что они имеют рекомендательный характер.

*Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности утверждаются* Правительством Российской Федерации.

*Профессиональные аудиторские объединения вправе*, если это предусмотрено их уставами, устанавливать для своих членов внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые не могут противоречить федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности. При этом требования внутренних правил (стандартов) аудиторской деятельности не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

*Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы вправе* *устанавливать* собственные правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые не могут противоречить федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности. Такие стандарты носят название внутрифирменных стандартов. При этом требования правил (стандартов) аудиторской деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и внутренних правил (стандартов) аудиторской деятельности профессионального аудиторского объединения, членами которого они являются.

            Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы, в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации и федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности,  вправе самостоятельно выбирать приемы и методы своей работы. Исключение составляют  планирование и документирование аудита, составление рабочей документации аудитора, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

# 