**Аннотация.**

Государственный финансовый контроль в РФ возложен на Счетную палату при Президенте РФ, Федеральное казначейство, Государственную налоговую службу, Федеральную службу налоговой полиции, Министерство финансов, Центральный банк и др. Основные задачи государственного финансового контроля – проверка законности и правильности распределения финансовых средств государства и ведение бухгалтерского учета; Эффективности и экономности расходования государственных средств; правильности расчета и уплаты налогов. Субъектами государственного финансового контроля являются государственные органы и структуры, предприятия с государственным участием, организации, финансируемые из бюджета, коммерческие структуры в части уплаты налогов в бюджет.

Аудит, является методом осуществления вневедомственного независимого финансового контроля, не подменяет государственный финансовый контроль. Однако его основными субъектами являются прежде всего предприятия и организации негосударственного сектора экономики, которые не входят в систему имеющихся в стране министерств и ведомств и по этой причине не охватываются ведомственным контролем. В отличии от государственного контроля аудит выполняет скорее роль советника, консультанта, помощника всех специалистов, занимающихся отработкой и использованием бухгалтерской информации. Аудитор не только оценивает достоверность финансовой отчетности предприятия, законность совершенных хозяйственных операций, но и помогать выявить допущенные ошибки, исправить их, а также рекомендует построение такой системы учета, которая позволит в дальнейшем максимально избегать ошибок.

В этой работе рассматривается внутренний и внешний аудит их организация, основные этапы проведения аудиторских проверок, их отличие и взаимосвязь.

**Содержание.**

Введение …………………………………………………………………. 4

Организация внутреннего аудита на предприятии …………………… 6

Цели и основные принципы внутрихозяйственного контроля ………. 6

Сущность и функции внутреннего аудита …………………………….. 9

Оценка эффективности системы внутреннего контроля …………….. 11

Организация внешнего аудита ………………………………………… 12

Основные этапы аудиторской работы ………………………………… 12

Подготовка аудиторской проверки ……………………………………. 13

Планирование аудита. Аудиторский риск ……………………………. 14

Проведение аудиторской проверки …………………………………… 16

Аудиторские доказательства, источники их получения и порядок

Документирования ……………………………………………………... 16

Методы получения аудиторских доказательств (методы аудиторской

проверки) ……………………………………………………………….. 17

Аудиторская выборка ………………………………………………….. 18

Оформление результатов аудита ……………………………………… 19

Информация для руководства проверяемого предприятия …………. 19

Виды, структура и порядок составления аудиторского заключения о

бухгалтерской отчетности …………………………………………….. 20

Отличительные черты внутреннего и внешнего аудита ……………. 22

Заключение …………………………………………………………….. 24

#### Список использованной литературы ………………………………… 25

**Введение.**

В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности в РФ аудит представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг (1).

Слово «аудит» происходит от латинского «audio», что означает «он слышит», «слушатель». Это подчеркивает особую доверительность во взаимоотношениях аудитора со своими клиентами, внимательность, доброжелательность, участливость, заинтересованность в делах клиента, обратившегося за услугами к аудитору. Задача аудитора – проверить состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период, сформулировать объективные выводы, дать необходимые рекомендации.

Аудит, по мнению зарубежных специалистов (2), - это вид деятельности, заключающийся в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического субъекта, осуществляемый компетентным независимым лицом. Он направлен на снижение до приемлемого уровня информационного риска, то есть вероятности того, что в финансовых отчетах содержатся ложные и неточные сведения для их пользователей.

Основным принципом, регулирующим аудит, является совокупность определенных этических и профессиональных норм: независимость, честность и объективность аудитора, его профессионализм, компетентность и добросовестность, конфиденциальность информации, ответственность.

Цель аудита – решение конкретной задачи, которая определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента. В частности, целями аудита могут быть: оценка состояния бухгалтерского учета, проверка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, подтверждение проспекта эмиссии ценных бумаг, проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности и подготовка рекомендаций по укреплению финансового состояния клиента, оптимизация затрат, консультирование по вопросам бухгалтерского учета, налогообложения, хозяйственного права и др.

С точки зрения классификационных признаков различают следующие виды аудита.

Внешний аудит проводится независимой аудиторской фирмой (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом главным образом с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также оказания консультационных услуг администрации.

Внутренний аудит выступает неотъемлемой частью системы управленческого контроля на предприятии. Его цель – оценка эффективности функционирования системы управления предприятием. Она достигается в процессе контроля со стороны специального органа, создаваемого на предприятии (службы внутреннего аудита), за достоверностью бухгалтерской отчетности, исполнением смет расходов, сохранностью имущества, а также путем разработки предложений по совершенствованию методов организации производства, взаимодействия различных подразделений.

Аудит экономического субъекта может быть инициативным (добровольным) или обязательным. Инициативный аудит обычно проводится по решению администрации предприятия или его учредителей.

Обязательный аудит осуществляется в случаях, предусмотренных законодательством РФ. В соответствии с Постановлением Правления РФ от 07.12.94 г. № 1355 «Об основных критериях (системе показателей) деятельности экономических субъектов, по которым их бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке» (с изм. от 25.04.95г.) обязательную проверку своей годовой бухгалтерской отчетности проводят:

* открытые акционерные общества;
* банки и другие кредитные учреждения;
* страховые организации и общества взаимного страхования;
* товарные и фондовые биржи;
* инвестиционные институты (инвестиционные и чековые инвестиционные фонды, холдинговые компании);
* внебиржевые фонды, источниками образования средств которых являются предусмотренные законодательством РФ обязательные отчисления, производимые юридическими и физическими лицами;
* благотворительные и иные (не инвестиционные) фонды, источниками образования средств которых добровольное отчисления юридических и физических лиц;
* экономические субъекты, если в их уставном капитале имеется доля, принадлежащая иностранным инвесторам.

**Организация внутреннего аудита на предприятии.**

***Цели и основные принципы внутрихозяйственного контроля.***

Для успешной деятельности предприятия, повышение уровня рентабельности, сохранения и приумножения его активов необходимым отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого выступает повседневный внутрихозяйственный контроль. Руководство предприятия несет ответственность за разработку и фактическое воплощение системы внутреннего контроля. От него зависит, чтобы эта система отвечала размерам и специфике деятельности предприятия, функционировала регулярно и эффективно.

Система контроля должна быть экономически оправданной, то есть затраты на ее функционирование должны быть меньше потерь предприятия из-за ее отсутствия. Если система внутрихозяйственного контроля будет эффективно функционировать, это позволит сократить расходы на проведение внешнего аудита.

***Система внутрихозяйственного контроля предприятия***включает три основных элемента: среду контроля, учетную систему и процедуры контроля. В сочетании все элементы системы контроля обеспечивают предприятию снижение риска в деловой и финансовой деятельности, а также в бухгалтерском учете.

**Среда контроля**– это действия, мероприятия и процедуры, которые отражают общее отношение администрации и собственников предприятия к контролю, степень значимости контроля для предприятия. При оценке среды контроля выделяются следующие элементы: стиль и основные принципы управления, организационная структура, распределение полномочий и ответственности, управленческие методы контроля, работа с персоналом, влияние внешних факторов.

# Стиль и основные принципы управления выражаются в отношении администрации ко многим элементам деятельности, например в степени готовности администрации идти на риск при осуществлении хозяйственных операций либо стремление избегать любых форм риска, соблюдении высшими руководителями этнических норм поведения либо нарушении финансовой дисциплины.

*Организационная структура* определяет существующие формы власти и подчинения на предприятии, регламентирует области полномочий и ответственности сотрудников, порядок составления отчетов.

*Распределение полномочий и ответственности* между персоналом предприятия призвано гарантировать правильное ведение хозяйственных операций. С этой целью разрабатываются и доводятся до сотрудников в письменном виде должностные инструкции, планы мероприятий, рекомендации и указания.

*Для контроля за работой предприятия администрация использует различные управленческие методы,* включая определение квалификации сотрудников, оценку системы обработки информации и составления отчетов, анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и сравнение их с запланированными, изучение деятельности отдельных подразделений и др. Важное значение имеет порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей.

*Целью работы с персоналом* является наличие на предприятии необходимого количества сотрудников, обладающих достаточными знаниями и опытом для выполнения своих обязанностей. Система отбора, найма, продвижение по службе, обучения и подготовки кадров должна обеспечивать высокую квалификацию и честность персонала.

*Внешние факторы,* как правило, не является объектом контроля со стороны администрации, но также могут воздействовать на работу предприятия. Прежде всего это требования действующего законодательства, которым должна в целом соответствовать хозяйственная деятельность предприятия.

**Учетная система** – это совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке и представлению данных об активах и хозяйственных операциях предприятия. Эффективная система бухгалтерского учета обеспечивает полноту, реальность, своевременность отражения хозяйственных операций, их правильную оценку, классификацию и обобщение.

Для понимания учетной системы предприятия необходимы изучение и оценка следующих сведений о его хозяйственной деятельности:

* учетная политика и основные принцип ведения бухгалтерского учета;
* организационная структура подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности;
* распределение обязанностей и полномочий между сотрудниками бухгалтерии;
* порядок подготовки бухгалтерской отчетности на основе данных бухгалтерского учета;
* средства контроля, предусмотренные в отдельных областях системы учета.

Концептуально система учета стоит отдельно от процедур контроля. Но на практике трудно разделить вклад каждого элемента в достижение целей контроля. Поэтому приемлемость процедур контроля во многом зависит от состояния системы бухгалтерского учета (выбранной учетной политики, применяемых средств обработки данных, объема хозяйственных операций и др.).

**Процедура контроля** – это методы и правила, разработанные администрацией для того, чтобы иметь уверенность в том, что все совершаемые хозяйственные операции зарегистрированы полностью и точно; все ошибки в процессе ведения дел и регистрации данных обеспечена учетными регистрами или файлами компьютера; доступ к активам и связанным с ними документам ограничен. Это значит, что процедуры контроля дают уверенность в том, что цели контроля, заключающиеся в обеспечении полноты, точности, законности, защите активов и файлов данных, будут достигнуты и будет выдана надежная финансовая информация.

На практике осуществляются самые различные **процедуры контроля**: полноты данных, точности данных, разрешения операций, сохранности активов и записей, внутрихозяйственные проверки.

*Процедуры контроля полноты данных* предназначены для уверенности в том, что данные по всем хозяйственными операциям внесены в учетные регистры и приняты на обработку. При их отсутствии существует вероятность потери документов, их неправильной сортировки, а значит, и неправильной регистрации данных по хозяйственным операциям.

*Процедуры контроля точности данных* необходимы для уверенности в том, что данные по каждой хозяйственной операции отражены в учете своевременно и в полном объеме, правильно разнесены по счетам. Точность достигается внедрением процедур контроля за результатами расчетов, общей стоимостью, добавлениями и классификацией счетов.

*Процедуры контроля разрешения операций* направлены на обеспечение законности операций. К ним относятся:

* проверка правильности осуществления документооборота;
* выдача разрешения на совершение отдельных хозяйственных операций или подтверждение целесообразности их совершения уполномоченными сотрудникам администрации;
* осмотр товарно-материальных ценностей при их оприходовании или отпуске и сравнение их содержания, количества и состояния с данными первичных документов.

*Процедуры контроля сохранности активов и записей* основаны на ограничении доступа к активам предприятия лиц, не имеющих на то полномочий, предупреждении хищений, уничтожения или порчи активов. Они включают: создание надежной контрольно-пропускной системы на предприятии, установку средств охраны, сигнализации, сейфов, устройство оборудованных складских помещений и т.п., а также периодическое проведение внутренних ревизий и инвентаризаций.

*Внутрихозяйственные проверки* предполагают тщательный и непрерывный обзор выполнения предыдущих контрольных процедур, способствуют своевременному обнаружению ошибок, нацеливают сотрудников на квалифицированное исполнение своих обязанностей. Полезно также исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных показателей с фактически достигнутыми и выяснение причин расхождений.

***Сущность и функции внутреннего аудита.***

Эффективность системы внутреннего контроля в известной степени зависит от его места в организационной структуре предприятия. На предприятии в соответствии с его учредительными документами или правилами внутреннего распорядка может быть назначен ревизор, создана ревизионная комиссия или служба внутреннего аудита. Если внутрихозяйственный контроль возложен на ревизора или ревизионную комиссию, работающих на общественных началах, то, как показывает практика, руководство может игнорировать систему контроля, искажать данные финансовой отчетности. Иначе обстоит дело, когда внутрихозяйственный контроль осуществляется службой (отделом, группой) внутреннего аудита, являющейся самостоятельным подразделением аппарата управления. Такая служба создается с целью проверки эффективности контрольных методов и процедур на предприятии, оказание помощи администрации в контроле за работой всех подразделений и защита законных имущественных интересов собственников. Условием успешной работы службы внутреннего аудита является ее независимость от других подразделений, что достигается путем прямого подчинения это службы руководителю предприятия.

**Основными функциями службы внутреннего аудита на предприятии являются:**

* проверка достаточности и соответствия действующим нормативным актам и учредительным документам системы внутренних регламентов и процедур контроля (приказов, распоряжений, инструкций и др.);
* экспертиза правильности организации, методологии и техники ведения бухгалтерского учета, достоверности бухгалтерской отчетности;
* анализ внешних факторов и оценка их влияния на деятельность предприятия;
* организация подготовки к проведению внешнего аудита, проверок налоговых и других контрольных органов.

Для выполнения своих функций служба внутреннего аудита должна быть укомплектована квалифицированными и заслуживающими доверия специалистами.

Служба внутреннего аудита действует на основании положения, утверждаемого руководителем предприятия или собранием учредителей (акционеров). На должность руководителя и ведущих специалистов службы целесообразно назначать высококвалифицированных специалистов с высшим экономическим образованием, опытом бухгалтерской и экономической работы, отсутствием судимости, имеющих аттестат аудитора или профессионального бухгалтера-эксперта. Сотрудниками службы могут быть квалифицированные специалисты по другим профилям для осуществления контроля за технологическими процессами производства. Должностные инструкции для внутренних аудиторов должны предусматривать общие положения, конкретные должностные обязанности, права и персональную ответственность.

В практической работе служба внутреннего аудита руководствуется законодательными и нормативными актами РФ, министерств и ведомств, органов местного самоуправления, правилами (стандартами) аудита, а также учредительными документами, приказами и распоряжениями руководителя предприятия, инструкциями, положениями и т.п.

Деятельность службы внутреннего аудита должна осуществляться в соответствии с планом внутреннего аудита. Такой план разрабатывает руководитель службы, а утверждает руководитель предприятия. Служба внутреннего аудита должна иметь следующие права:

* проверять первичные документы, учетные регистры, планы, сметы и другие документы по финансово-хозяйственной деятельности;
* обследовать территорию предприятия, складские, производствен- ные, хозяйственные и служебные помещения, объекты строительства;
* требовать проведения и проводить лично полную и частичную инвентаризацию имущества и обязательств предприятия, при необходимости опечатывать сейфы, кассы, склады, архивы и другие места хранения ценностей и документов;
* наблюдать за правильностью отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
* подготавливать предприятие к внешнему аудиту и налоговому контролю, представлять при необходимости имущественные интересы предприятия в суде и арбитражном суде.

Служба внутреннего аудита должна нести ответственность за:

* обоснованность и своевременность представления заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности, о соответствии учредительных и внутрихозяйственных документов действующему законодательству;
* обоснованность представленных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета, материальной ответственности должностных лиц, распределения прибыли, создания и использования средств различных фондов и др.;
* правильность консультаций, оказываемых учредителям, руководителям, специалистам и работникам аппарата управления предприятия по вопросам организации производства, системы управления, ведения бухгалтерского учета, налогового и хозяйственного законодательства.

Практика аудита свидетельствует, что на тех предприятиях, где созданы и эффективно функционируют службы внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, использования ресурсов, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности.

**Оценка эффективности системы внутреннего контроля.**

В соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита» надежность и эффективность системы внутреннего контроля может оцениваться как «высокая», «средняя» и «низкая». Процесс оценки состоит из нескольких этапов: общее знакомство с системой внутреннего контроля, первичная оценка ее надежности и подтверждение достоверности сделанной оценки.

*На этапе общего знакомства с системой внутреннего контроля* аудитор получает общее представление о специфике и масштабах деятельности предприятия, системе его бухгалтерского учета, структуре службы внутреннего аудита и ее месте в системе управления, регулярности и качестве проводимых ими проверок, принятых мерах по обеспечению сохранности имущества, надежности бухгалтерского учета и достоверности отчетности. Если по результатам такого изучения будет сделан вывод о ненадежности системы внутреннего контроля, низком ее уровне, то полагаться на эту систему нецелесообразно. Наоборот, если, по мнению аудитора, можно доверять системе внутреннего контроля предприятия, он приступает к следующему этапу.

*Первичная оценка надежности системы внутреннего контроля* осуществляется аудитором на основе собственных методик и приемов. При этом следует учитывать, что для проверки надежности средств контроля нужно изучить учетную и хозяйственную документацию не выборочно, а за весь отчетный период.

*Подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля* осуществляется в процессе проверки. Доверяя в определенной степени системе внутреннего контроля предприятия, аудитор в ходе проверки должен проводить процедуры подтверждения ее надежности (тесты средств контроля), используя различные методы и приемы.

**Организация внешнего аудита.**

**Основные этапы аудиторской работы.**

Аудит представляет собой прежде всего предпринимательскую деятельность аудиторов и аудиторских фирм по проведению проверок, консультированию клиентов по учетным, налоговым, управленческим и другим вопросам с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности и повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Каждая аудиторская проверка ограничена во времени, поэтому аудитору всегда важно четко определить ее цели, безошибочно выбрать исследуемые объекты проверки, грамотно спланировать свои действия, применить эффективные аудиторские процедуры и собрать необходимые доказательства для формулирования объективного заключения.

Анализ экономической литературы не позволяет сделать однозначный вывод об основных этапах технологии аудита. Так, ряд зарубежных авторов (2) выделяют следующие этапы аудита:

* начальная стадия аудиторской проверки, которая предполагает планирование проверки, аналитический обзор отчетности предприятия, предварительную оценку материальности (существенности) и аудиторского риска;
* оценка системы внутреннего контроля, которая включает оценку риска неэффективности системы контроля, документирование данных об этой системе, определение аудиторских процедур проверки системы контроля;
* завершение аудиторской проверки. На этом этапе осуществляется формирование аудиторского заключения (отчета) и представление его клиенту.

Некоторые российские специалисты (3,6) с различной степенью детализации выделяют следующие этапы аудиторской проверки:

* подготовка и планирование аудита. На этом этапе производится ознакомление с экономикой проверяемого предприятия, оценивается существенность и аудиторский риск, система бухгалтерского учета и система внутреннего контроля, разрабатывается общий план и программа проверки;
* документирование и оформление результатов аудиторской проверки. Этот этап включает проведение аудиторских процедур, сбор и документирование аудиторских доказательств, формирование информации для руководства проверяемого предприятия, оценку результатов проведения аудита и оформление аудиторского заключения.

Выделяются **три основных этапа проведения аудита**: подготовка и планирование аудиторской проверки, выполнение аудиторских процедур и оформление рабочей документации, составление аудиторского

заключения.

*Подготовка и планирование аудиторской проверки* производится в соответствии с действующим законодательством, условиями договора с клиентом. Аудитор должен получить достаточное представление о всех сторонах финансово-хозяйственной деятельности объекта проверки и осуществить оценку его системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля с целью установления вероятности возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности и аудиторский риск.

*На этапе выполнения аудиторских процедур* производится сбор аудиторских доказательств и их документирование.

*В процессе составления аудиторского заключения* аудитор обобщает результаты проверки, формулирует мнение относительно достоверности отчетности и соответствия ее действующему законодательству.

### **Подготовка аудиторской проверки.**

Сроки и стоимость оказания аудиторских услуг определяются с учетом объема и сложности работ, а также конъюнктуры рынка таких услуг. В настоящее время на рынке действует значительное количество аудиторов и аудиторских фирм. Это создает возможность выбора предприятием того аудитора, который окажет необходимый комплекс услуг на приемлемых условиях.

Для того чтобы снизить риск неудачи аудиторской проверки, предотвратить финансовые и моральные издержки, аудиторы, в свою очередь, должны иметь надежные критерии оценки потенциальных клиентов. На этапе предварительного знакомства с заказчиком целесообразно выяснить целый ряд вопросов, которые могут оказать влияние на результаты аудитора. С этой целью важно иметь продуманную систему отбора клиентов, учитывающую помимо прочего особенности современного экономического развития России, когда сохраняется высокая нестабильность налогового законодательства, а многие предприятия нарушают действующие правила ведения учета и составления отчетности.

К числу основных процедур предварительного ознакомления аудитора с клиентом относятся следующие:

* определение цели проверки у данного клиента и возможного использования ее результатов;
* предварительное знакомство с условиями производства, уровнем обеспечения сохранности активов через посещение и осмотр основных производственных и складских помещений;
* знакомство с прежними аудиторскими заключениями, отчетами внутренних аудиторов, материалами налоговых проверок;
* предварительная оценка трудоемкости и сложности аудитора, а также аудиторского риска;
* оценка собственной способности аудитора к выполнению работы с точки зрения наличия подготовленного персонала, знания специфики отрасли, особенностей ее законодательного регулирования и т.д.

Если результаты указанных процедур подразумевают высокий риск аудита или задача оказывается слишком сложной и трудоемкой, клиент не принимает на обслуживание. Если же проведение аудита признается возможным, то аудитору рекомендуется направить руководителю (исполнительному органу) предприятия-клиента **письмо-обязательство аудитора о согласии на проведение аудита**. Это письмо рассматривается в качестве официального ответного документа, устанавливающего взаимоотношения между аудитором и клиентом до заключения договора.

В соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита» в содержании письма должны быть раскрыты: цель аудита и его объекты; сроки проведения проверки; ответственность аудитора перед клиентом и его обязательство о сохранении коммерческой тайны. Если соглашение разовое, то письмо-обязательство аудита на проведение аудита в соответствии с Гражданским кодексом РФ может служить договором между сторонами. В том случае если между сторонами заключен долгосрочный договор, то письмо-обязательство не требуется или же содержать дополнительную информацию.

При достижении между аудитором и клиентом принципиальной договоренности о проведении аудита составляется **договор на оказание аудиторских услуг**. Общие положения договора определяются ГК РФ в нем учитываются: уровень аудиторского риска, т.е. разделение ответственности между аудитором и клиентом, а так же учет интересов третьих лиц (потребителей информации финансовой отчетности). Договор должен быть составлен четко от этого зависит качество выполнения аудиторских услуг, так же в нем учитываются права, обязанности и ответственность сторон, сроки выполнения работ.

Важным моментом при заключении договора является оценка стоимости аудиторских услуг. Она должна определяться с учетом объема и трудоемкости предстоящих работ, уровня возможного аудиторского риска, предполагаемого эффекта для клиента и других факторов.

**Планирование аудита. Аудиторский риск.**

Для качественного выполнения проверки в установленные сроки аудитору необходимо составить подуманный план предстоящих работ.

**Планирование аудита** осуществляется с целью:

* установить объем проверяемой информации, время проведения проверки, а также величину и состав группы аудиторов, привлекаемых для проверки;
* определить перечень аудиторских процедур и методику их применения;
* определить состав информации, которую клиент должен предоставить для установления возможности применения выборочных методов контроля.

В соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности

«Планирование аудита» аудитор должен согласовать с клиентом основные организационные вопросы, связанные с проведением проверки, до написания письма-обязательства и до заключения договора о проведении аудита. Поэтому предварительное планирование осуществляется еще на стадии определения объема аудита, то есть в процессе знакомства аудитора с финансово-хозяйственной деятельностью клиента и оценки степени влияния на нее внешних и внутренних факторов. Аудитор должен получить необходимую информацию на основе личных бесед с руководством и специалистами предприятия, осмотра производственных помещений и мест хранения ценностей, изучения отчетности, учредительных и различных других внутренних документов, материалов проверок налоговых органов, служб внутреннего контроля.

По результатам этих действий определяется возможность проведения аудита, дается предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля и величены аудиторского риска, формируется штат аудиторов для проверки. Только затем аудитор приступает к разработке общего плана аудита и аудиторской программы.

**Общий план аудита** включает следующие показатели: цель аудита, объем выполняемых работ, график и сроки проведения работ, способы и приемы проверки, состав аудиторской группы. Для повышения доверия и действенности аудитор может предварительно согласовать свой план с клиентом. План аудитора оформляется в виде отдельного документа и в дальнейшем может уточняться.

На основании плана работ до начала проверки руководителем бригады аудиторов составляется **программа аудита**, в которой указываются: основные участки работы предприятия-клиента и разделы учета, подлежащие проверки; характер проверки по каждому участку; метод проверки также по каждому участку, закрепление обязанностей за проверяющими аудиторами, сроки выполнения работ, порядок оформления рабочих документов.

Аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности всегда связан с риском двух видов: предпринимательским и аудиторским.

**Предпринимательский риск** означает, что аудитор может полностью или частично не получить оплату за выполненную работу независимо от результата из-за конфликта с клиентом или к нему могут быть применены штрафные санкции. Он определяется рядом факторов: конкретно способностью аудитора, финансовым состоянием клиента, характером операций клиента, компетентностью администрации и учетного персонала и др.

**Аудиторский риск** – риск неэффективности аудиторской проверки, то есть риск выдачи заключения о достоверности финансовой отчетности при наличии в ней существенных ошибок и пропусков.

**Проведение аудиторской проверки.**

**Аудиторские доказательства, источники их получения и порядок документирования.**

В ходе проверки аудитору необходимо собрать исчерпывающие доказательства для составления объективного заключения о достоверности бухгалтерской отчетности.

**Аудиторские доказательства** – это информация, полученная аудитором в ходе проверки от клиента и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора по предмету проверки. Аудиторские доказательства представляют собой документальные источники данных, документацию бухгалтерского учета, заключения экспертов, а также сведения из других источников.

В соответствии с Правилом (стандартам) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства» количество информации, необходимой для аудиторских оценок, жестко не регламентируется. Аудитор на основе своего профессионального опыта и с учетом других факторов самостоятельно определять объем информации, достаточный для формулирования объективного заключения о достоверности бухгалтерской отчетности клиента.

Аудиторские доказательства бывают трех видов:

- *внутренние*, включающие информацию, полученную от клиента в письменном или устном виде;

* *внешние*, содержащие информацию, полученную от третьих лиц в письменном виде;
* *смешанные*, состоящие из информации, полученной от клиента в письменном или устном виде и подтвержденной третьей стороной в письменном виде.

Наибольшую ценность для аудитора представляют внешние доказательства, затем следует смешанные и внутренние.

Источники получения аудиторских доказательств является первичные документы клиента и третьих лиц; регистры бухгалтерского учета клиента, результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности клиента.

Полученные в ходе аудита доказательства следует обязательно документировать, то есть отражать в рабочих документах аудитора. Требования к содержанию, оформлению и порядку хранения рабочей документации аудита определены в Правиле (стандарте) аудиторской деятельности «Документирование аудита».

К рабочей документации аудита относятся планы и программы проведения аудита; копии учредительных и других внутренних документов клиента (протокол, договор, контракт и др.); материалы изучения и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля (описания, вопросники, схемы документооборота и др.); копии бухгалтерских и иных финансовых документов клиента; выводы и рекомендации аудита и т.д.

Состав, количество и содержание рабочих документов аудитор определяет самостоятельно с учетом характера и сложности проводимой работы. Рабочие документы должны, как правило, иметь следующие реквизиты: наименование и дата составления документа; наименование клиента; период, за который проводится аудит; содержание документа; подпись лица, проверившего документ. После окончания аудита рабочая документация подлежит сдаче в архив аудитора (аудиторской фирмы), где хранится комплектованной в папки не менее пяти лет.

**Методы получения аудиторских доказательств (методы аудиторской проверки).**

Для сбора аудиторских доказательств применяется различные процедуры.

**Аудиторская процедура** – это определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита.

**К числу основных методов получения аудиторских доказательств относятся следующие:**

1. *Проверка арифметических расчетов клиента*, заключающаяся в проверке арифметической точности данных документов и учетных записей путем независимого выборочного пересчета.
2. *Инвентаризация* – прием, позволяющий получить точную информацию о состоянии имущества и финансовых обязательств клиента.
3. *Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций,* дающая возможность аудитору проконтролировать учетные работы, выполняемые бухгалтерией клиента.
4. *Подтверждение (сверка расчетов)* – прием, используемый для получения в письменном виде информации от третьих лиц о реальности остатков на счетах учета денежных средств, счетах расчетов, дебиторской и кредиторской задолженности.
5. *Устный опрос персонала, руководства предприятия и третьих лиц*, проводимый на всех стадиях проверки и имеющий цель познакомиться с особенностями работы отдельных сотрудников, подразделений, выяснить уровень их квалификации, состав выполняемых работ, порядок документооборота и т.д.
6. *Проверка документов*, заключающаяся в установлении реальности определенных документов и правильности оформления.
7. *Прослеживание (сканирование)* – эта процедура, в ходе которой аудитор проверяет отдельные первичные документы, полноту их отражения в учете, правильности указанной корреспонденции счетов.
8. *Аналитические процедуры* – это анализ и оценка полученной аудиторской информации, изучение важнейших финансовых и экономических показателей предприятия-клиента с целью выявления необычных и неверно отраженных в учете хозяйственных операций, а также установления причин таких ошибок и искажений.
9. *Подготовка альтернативного баланса,* используемая для оценки реальности полноты отражения в учете готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) путем составления баланса израсходованного сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выпуска продукции (выполнения работ, оказания услуг).

**Аудиторская выборка.**

Выборочные проверки применяются даже в тех случаях, когда нет необходимости в абсолютно полной проверки ввиду очевидной незначительности возможных неточностей и ошибок. При этом применении метода выборочного контроля не должно снижать эффективности аудита в целом.

Таким образом, **цель выборочной проверки** – сокращение времени и стоимости аудита при обеспечении должного его качества.

Метод выборочной проверки основан на законах теории вероятностей, согласно которым можно получить довольно точные данные о целом по его относительно малой части.

Порядок формирования выборки и оценки ее результатов определяется Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Аудиторская выборка».

Важное требование, которое должно быть выполнено при формировании выборки, - обеспечение ее репрезентативности. То есть равной вероятности отбора элементов изучаемой совокупности. Для этого аудитор должен использовать один из следующих методов:

1. *Случайный отбор.* Может проводится по таблицам случайных чисел.
2. *Систематических отбор.* Предполагает отбор элементов через постоянный интервал начиная со случайно выбранного числа. Интервал строится или на определенном числе элементов или на стоимостной их оценке.
3. *Комбинированный отбор.* Представляет комбинацию различных методов случайного отбора.

На практике аудиторы нередко используют *нестатистические методы отбора*. Объем выборки определяется ими в соответствии с интуицией и опытом.

**Различают два вида выборочных проверок:**

* *на соответствие* (выборочная проверка для тестирования процедур внутреннего контроля);
* *по существу* (выборочная практика правильности отражения в учете оборотов и сальдо по счетам).

Задача выборочной проверки на соответствие заключается в установлении, как часто в проверяемом периоде нарушались нормы внутреннего контроля. Проверка проводится по его основным направлениям (полнота отражения в учете всех без исключения операций, законность совершения операций и т.д.). Такую проверку еще называют качественной или атрибутивной.

Задача выборочной проверки по существу состоит в оценке правильности учета конкретных сумм по отдельным операциям, оборотов и сальдо по счетам. Такая проверка называется количественной.

**Для интерпретации результатов выборочной проверки аудитор должен:**

1.*Проанализировать каждую ошибку, попавшую в выборку.* Если в выборке нет денежных ошибок, следовательно, можно сделать вывод о достоверности проверяемой совокупности.

2.*Экстраполироватьполученные при выборке результаты на всю проверяемую совокупность.* При этом методы распространения результатов выборки на всю совокупность должны соответствовать методам построения выборки.

3.*Оценить риск выборки.* Аудитору необходимо убедится, что ошибка в проверяемой совокупности не превышает допустимой величины.

Аудитор должен фиксировать в своей рабочей документации все стадии проведения выборки и анализ ее результатов.

**Оформление результатов аудита.**

**Информация для руководства проверяемого предприятия.**

После проведения всех необходимых процедур проверки аудитор должен оценить полноту и качество выполнения всех пунктов плана и программы аудита. Так же он должен провести систематизацию и аналитический обзор результатов проверки, чтобы составить объективное аудиторское заключение. Данные группируются по разделам проверки (учет основных средств, учет материально-производственных запасов и т.д.), а внутри разделов – по аналитическим и другим признакам. При необходимости выделяют наиболее существенные ошибки и замечания: неверные учетные записи, отсутствие оправдательных документов по операциям, нарушения налогового законодательства.

По результатам осуществленной проверки аудитору рекомендуется наряду с обязательным представлением клиенту аудиторского заключения подготовить также **письменную информацию (отчет) для руководства проверяемого предприятия.**

В соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита» такая информация должна быть четкой, краткой и содержательной, не иметь фактических неточностей.

Письменная информация должна в обязательном порядке содержать: реквизиты аудитора и проверяемого предприятия; указание периода, за который проводилась проверка; выявленные существенны нарушения в организации бухгалтерского учета, в системе внутреннего контроля и отчетности.

Письменная информация аудитора для руководства предприятия является конфиденциальным документом. Она может быть передана только лицу, подписавшему договор на оказание аудиторских услуг, или лицу, прямо указанному в качестве ее получателя в договоре.

**Виды, структура и порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности.**

**Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности предприятия представляет мнение аудитора о достоверности этой отчетности.** Оно должно выражать оценку соответствия всех существенных аспектов бухгалтерской отчетности нормативным актом, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в РФ. Это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, судебных органов. Если предприятие подлежит обязательному аудиту, то заключение аудиторской фирмы (аудитора) является неотъемлемой частью годового бухгалтерского баланса.

Аудиторское заключение составляется в соответствии с требованиями, сформулированными в Правиле (стандарте) аудиторской деятельности «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности».

По результатам проведения аудита бухгалтерской отчетности предприятия **аудиторская фирма (аудитор) должна выразить мнение о достоверности этой отчетности в одной из следующих форм:**

1. **Безусловно положительное заключение** означает, что отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов предприятия на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период исходя из требований действующих нормативных актов.
2. **Условно положительное заключение** означает, что за исключением определенных в аудиторском заключении обстоятельств отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов предприятия на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период исходя из требований действующих нормативных актов.
3. **Отрицательное заключение** означает, что в связи с определенными обстоятельствами отчетность подготовлена таким образом, что она не обеспечивает во всех отражение активов и пассивов предприятия на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период исходя из требований действующих нормативных актов.
4. **Заключение с отказом выражения своего мнения о достоверности отчетности (отказ от выдачи заключения)** означает, что в результате определенных обстоятельств аудитор (аудиторская фирма) не может выразить и не выражать мнение о бухгалтерской отчетности предприятия (в одной из приведенных выше форм).

В аудиторском заключении указывается объект аудита: наименование предприятия, все формы бухгалтерской отчетности, в отношении которых проводится аудит, отчетный период и отчетная дата.

Аудиторское заключение должно быть составлено на русском языке, содержать стоимостные показатели, выраженные в рублях, быть подписано руководителем аудиторской фирмы и аудиторами, принимавшими участие в аудите. К нему должна быть приложена бухгалтерская отчетность, в отношении которой проводился аудит. Исправления в аудиторском заключении не допускается.

Аудиторское заключение должно состоять из трех частей:

1. *Вводная часть* содержит название документа – «Аудиторское заключение аудиторской фирмы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_\_ год» и представляет собой общие сведения об аудиторской фирме (юридический адрес, номер, дата выдачи и срок действия лицензии, наименование органа, ее выдавшего, номер и дата выдачи свидетельства о государственной регистрации, банковские реквизиты, Ф.И.О. аудиторов, принимавших участие в аудите, данные их квалификационных аттестатов).

2. *Аналитическая часть* представляет собой отчет аудиторской фирмы предприятию об основных результатах проверки состояния внутреннего контроля, учета и отчетности, а также соблюдения предприятием действующего законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.

В аналитической части могут быть приведены результаты анализа финансового состояния предприятия (финансовой устойчивости, ликвидности баланса, платежеспособности, эффективности деятельности).

1. *Итоговая часть* представляет собой мнение аудиторских фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия и должна включать: название данной части, кому адресована, название предприятия, объект аудита, распределение ответственности предприятия и аудиторской фирмы за подготовку отчетности, указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился аудит.

Прилагаемая к аудиторскому заключению бухгалтерская отчетность должна быть составлена по установленной форме и в целях идентификации должна быть помечена подписью аудитора. Если в ходе аудита выявлены существенные искажения отчетности, то в прилагаемую к аудиторскому заключению отчетности предприятием должны быть внесены поправки, предложенные аудиторами.

Аудиторская фирма должна предоставить проверяемому предприятию в установленные в договоре на проведение аудиторской проверки сроки:

* не менее одного экземпляра аудиторского заключения в составе вводной, аналитической и итоговых частей с приложением бухгалтерской отчетности, явившейся объектом аудита (предназначен исполнительному органу);
* не менее одного экземпляра в составе вводной и итоговой частей с приложением бухгалтерской отчетности (предназначен для предоставления в налоговую инспекцию, акционерам и другим заинтересованным пользователям).

Указанные экземпляры сброшюровываются и заверяются печатью аудиторской фирмы. Предприятие несет ответственность за предоставление копий аудиторского заключения заинтересованным пользователям. Аудиторская фирма не имеет права и не обязана этого делать , кроме случаев, предусмотренных законодательством.

**Отличительные черты внутреннего и внешнего аудита.**

Внутренний аудит по содержанию и методам проведения имеет много общего с внешним аудитом и в значительной мере является информационной базой для последнего. При должной организации внутреннего аудита на предприятии существенно сокращаются объем и содержание внешнего аудита, проводимого в предусмотренных законодательством случаях.

Однако между внутренним и внешним аудитором имеются и существенные различия. Это прежде всего различия в уровнях независимости. Органы внутреннего аудита создаются на самом предприятии, подчиняются его руководству и находятся полностью на его содержании. В связи с этим независимая деятельность органов внутреннего аудита возможна, как правило, только в отношении структурных подразделений предприятия, деятельность которых подвергается проверке. Что касается органов внешнего аудита, то они полностью как материально, так и организационно независимы от аудиторского предприятия и осуществляют свою деятельность на договорной основе.

Очень важно, чтобы деятельность органов (служб) внутреннего аудита на предприятии была четко регламентирована соответствующим Положением (внутрифирменным стандартом), предусматривающим их права и обязанности, а также гарантии руководства предприятий по обеспечению их эффективной работы.

Различия между внутренним и внешним аудитом вытекают также из 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.

Внутренний аудит, является составной частью внутрихозяйственного контроля на предприятии, осуществляется непрерывно. Периодичность внешнего аудита, как правило, - один раз в год.

**Заключение.**

Ведущей формой внешнего контроля в условиях рыночных отношений является независимое аудиторство. Объективная необходимость развития аудита в современной России обусловлена потребность внешних пользователей информации в качественных данных о деятельности предприятия.

В соответствии с действующим законодательством аудит представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг.

Развитие аудиторской деятельности в России, ее стандартизация, использование зарубежного опыта позволили обобщить информацию о сущности и значении аудиторской деятельности, ее регулировании в нашей стране, функционировании служб внутреннего аудита на предприятии, основных этапах и методах аудиторской проверки.

Расширении объекта аудита в современных условиях позволяет говорить об аудите инвестиционных проектов и кризисных предприятий.

**Список использованной литературы:**

1. Указ Президента РФ от 22.12.93г., № 2263 «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации».
2. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Перевод с английского; Москва: Финансы и статистика , 1995.
3. Камышанов П.И. практическое пособие по аудиту. Москва: Изд-во «Инфра-М», 1996.
4. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит. Учебное пособие – Москва: Изд-во «ПРИОР», 1999.
5. Правило(стандарты) аудиторской деятельности / Сост. и коммент. Ю.А. Данилевского. Москва: Бухгалтерский учет, 1997.
6. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебное пособие. Москва: Изд-во «Инфра-М», 1995.