

А.В. АБАКУМОВА

ОСНОВЫ АУДИТА



Санкт-Петербург
2009

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ, МЕХАНИКИ И ОПТИКИ



ПОБЕДИТЕЛЬ КОНКУРСА ИННОВАЦИОННЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ПРОГРАММ ВУЗОВ

А.В. Абакумова

ОСНОВЫ АУДИТА

Учебное пособие



Санкт-Петербург
2009

ББК 65.25

Абакумова А.В.

Основы аудита. Учебное пособие. – СПб.: СПб ГУИТМО, 2009. – 56 стр.

Учебное пособие разработано в соответствии с программой дисциплины «Основы аудита» и предназначено для студентов, обучающихся по специальности 080507 «Менеджмент организации» по специализации 080507.01 «Финансовый менеджмент».

Одобрено на заседании Совета гуманитарного факультета 07 марта 2008 г., протокол №2.

Рецензент: д.э.н., профессор Кроливецкий Э.Н.



В 2007 году СПбГУ ИТМО стал победителем конкурса инновационных образовательных программ вузов России на 2007–2008 годы. Реализация инновационной образовательной программы «Инновационная система подготовки специалистов нового поколения в области информационных и оптических технологий» позволит выйти на качественно новый уровень подготовки выпускников и удовлетворить возрастающий спрос на специалистов в информационной, оптической и других высокотехнологичных отраслях экономики.

© Санкт-Петербургский
государственный университет
информационных технологий,
механики и оптики, 2009

© А.В. Абакумова, 2009

Содержание

Введение.....	4
1. Организация и методика проведения общего аудита.....	6
1.1. Сущность и цели аудита.....	6
1.2. Виды аудита.....	7
1.3. Правовые основы аудиторской деятельности.....	10
1.4. Функции аудиторских фирм и аудиторов.....	14
1.5. Права и обязанности сторон аудита.....	18
2. Основные мероприятия в ходе аудита.....	20
2.1. Планирование аудита.....	20
2.2. Аудиторские доказательства.....	27
2.3. Методы получения аудиторских доказательств.....	28
2.4. Документирование аудита.....	30
2.5. Аудиторское заключение.....	31
3. Направления, задачи и нормативное обеспечение аудиторской проверки.....	35
Список литературы.....	49
Приложение №1.....	40
Приложение №2.....	56

Введение

В Древней Греции и Древнем Риме, где экономика была достаточно развита и в чем-то уже напоминала современную, появляются специальные контрольные органы, следившие за правильностью ведения учетных документов. Такие лица в древнем Риме назывались квесторами и отправляли свои отчеты в Рим, где их слушали специальные экзаменаторы.

От латинского глагола «слушать» и возникло название профессии – «аудитор», а уже от него появилось название «аудит».

Родиной современного аудита принято считать Англию. Еще в IX веке бухгалтерские приемы римлян использовались для учета экономических явлений в британской хозяйственной жизни.

С 1844г. в Англии выходит серия законов о компаниях, посвященных акционерным обществам, согласно которым правления акционерных компаний обязаны приглашать не реже одного раза в год специального человека для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами. Им предписывалось поручать независимым бухгалтерам проверку бухгалтерских книг и счетов компаний с последующим отчетом перед акционерами. Еще через несколько лет, в 1853 году, в Эдинбурге (Шотландия) создается Эдинбургский Институт Аудиторов – первое учебное заведение, готовившее аудиторов как специалистов с высшим образованием.

До 1862 г. цели и приемы аудита состояли в обнаружении ошибок и проверке честности лиц, ответственных за налоговые платежи. Когда произошло разделение между собственниками предприятия на управляющих и инвесторов, акционерам не только требовалась гарантия сохранности капитала, но и получение дивидендов. Это послужило причиной необходимости выделения аудита из бухгалтерского учета в самостоятельную науку для удовлетворения потребностей внешних пользователей. Только независимый аудитор мог дать заключение о верности и объективности подготовленной финансовой отчетности и о вероятности продолжения деятельности предприятия в ближайшее время. В 1862 г. в Великобритании был принят Закон «Об обязательном аудите» и этот момент можно считать признанием аудита как отдельной отрасли экономической науки. Вскоре аналогичный закон об аудите был принят и во Франции в 1867г.

Что касается целей современного внешнего аудита стран рыночной экономики, то в некоторых из них аудитором должно быть сделано заключение о соответствии финансовой отчетности проверяемого предприятия законодательству страны (Германия, Франция, Италия), в ряде других - о достоверности отчетности и ее соответствии профессиональным стандартам бухгалтерского учета (Канада, США, Япония), в третьих - оба критерия вместе взятые (Великобритания). Начало 70-х годов XX в., в сущности, оказалось отправной точкой нового этапа в истории аудита - его гармонизи-

зации на региональном и интернационализации на международном уровнях.

Начало интернационализации аудита было положено созданием в 1977 г. Международной Федерации Бухгалтеров с штаб-квартирой в Нью-Йорке, на которую, в частности, были возложены функции разработки Кодекса Этики Профессиональных Бухгалтеров, Международных Стандартов Аудита, бюллетеней аудита, положений о государственном и управленческом учете, пособий по профессиональному образованию и аудиту государственных предприятий. Следует отметить, что Международная Федерация Бухгалтеров не имеет права требовать от организаций-членов приведения стандартов своих стран в соответствии с международными, применять какие-либо санкции к ним. Эти факты являются свидетельством выбора добровольного пути интернационализации нормативной базы аудита, квалификационного уровня профессиональных бухгалтеров (аудиторов) стран мирового сообщества.

В России звание аудитора было введено Петром I. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами. Попытки внедрить в лексикон слово «аудит» были сделаны в 1928 г. В связи с развитием промышленности, НЭПа, государственными указами вводили институт присяжных бухгалтеров.

Современный российский аудит как вид предпринимательской деятельности появился в 1987 г. в связи с возникновением совместных предприятий и требованиями международных правил. Первыми аудиторскими организациями в России стали представительства и дочерние предприятия акционерного общества «Инаудит», основанного осенью 1987 г. В 1988 г. Советом Министров был принят «Порядок создания на территории СССР совместных предприятий», в соответствии с которым отчетность совместного предприятия подвергалась аудиторской проверке.

До принятия закона об аудите действовали Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденные Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2263. Этот документ определял правовые основы аудиторской деятельности в России.

Распоряжением Президента РФ от 4 февраля 1994 г. № 54-рп «Об организации работы Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации» утверждено Положение о Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Одним из направлений деятельности Комиссии является разработка на основе законодательства Российской Федерации проектов нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность.

На сегодняшний день Комиссией одобрено 37 стандартов (правил) аудиторской деятельности, которые рекомендуются к использованию в работе аудиторов и аудиторских фирм. Первые стандарты были одобрены в

1996 г.

Постановлением Правительства РФ от 6 мая 1994 г. № 482 был утвержден Порядок выдачи лицензии на осуществление аудиторской деятельности. В настоящее время указанный порядок сохраняет свое действие в части норм, касающихся порядка выдачи лицензий на осуществление банковского аудита.

Порядок выдачи лицензий на осуществление аудита страховщиков, аудита бирж, внебюджетных фондов, инвестиционных институтов и общий аудит в первое время регламентировался Положением о лицензировании отдельных видов аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства РФ от 27 апреля 1999 г. № 472.

1. Организация и методика проведения общего аудита

1.1. Сущность и цели аудита

Аудиторская деятельность, аудит - предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей (далее - аудируемые лица).

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

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.

При этом аудит не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти.

Основная цель аудита может дополняться и другими целями, обусловленными договором на проведение аудита, например, улучшение финансового состояния аудируемого лица (разработка мероприятий), оптимизация затрат и финансового результата и другие.

Аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита, но они могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Под сопутствующими аудиту услугами понимается:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование;
- налоговое консультирование;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
- управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций;
- правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;
- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;
- разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- проведение маркетинговых исследований;
- проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
- обучение в установленном законодательством Российской Федерации порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;
- оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

1.2. Виды аудита

Аудит может классифицироваться по четырем признакам:
по виду деятельности проверяемого экономического субъекта различают:

- банковский аудит;
- страховой аудит,
- аудит инвестиционных институтов и бирж,
- общий аудит.

Аудиторские аттестаты выдаются по этим четырем направлениям.
по степени обязательности:

- обязательный аудит;
- инициативный аудит.

по составу и объему проверяемой отчетности:

- годовой аудит бухгалтерской отчетности (поквартальный, полугодовой),
- специальный аудит отдельных вопросов.

по виду исполнителя аудиторских услуг:

- внешний,
- внутренний.

Внешний аудит осуществляется аудиторской организацией или индивидуальным предпринимателем, так же аудиторами имеющими квалификационный аттестат.

Внутренний аудит – это элемент системы внутреннего контроля экономического субъекта; он включает в себя проверку финансовой отчетности компании ее специально назначенными сотрудниками с целью оценки правильности принятых решений, выявления ошибок и пр. Так же задачами внутреннего аудита являются контроль за сохранностью активов, оценка эффективности вложений финансов экономического субъекта.

Обязательный аудит проводится только аудиторскими организациями. При проведении обязательного аудита в организациях, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта Российской Федерации составляет не менее 25 процентов, заключение договоров оказания аудиторских услуг должно осуществляться по конкурсу по итогам размещения заказа на оказание таких услуг в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 года N 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Аудиторская проверка аудируемых лиц, в финансовой (бухгалтерской) документации которых содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации только аудиторскими компаниями в уставном капитале, которых нет иностранного капитала и имеется допуск к проверке таких организаций.

Обязательный аудит - это ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Под требования законодательных и нормативных актов РФ, устанавливающих обязательность годовой бухгалтерской отчетности, подпадают:

организации имеющие организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

- по виду деятельности - кредитные организации, бюро кредитных историй, страховые организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов) или общества взаимного страхования, товарные или фондовые биржи, инвестиционные фонды, государственные внебюджетные фонды, источником образования средств которых являются предусмотренные законодательством Российской Федерации обязательные отчисления, производимые физическими и юридическими лицами, фонды, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

- организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов и их союзов) или индивидуальные предприниматели, у которых объем выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) за один год превышает в 500 тысяч раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тысяч раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда;

- организации, которые являются государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели его деятельности соответствуют выше перечисленным показателям. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть понижены;

С 01.01.2007 года Федеральным законом от 03.11.2006 N 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» аудиторское заключение о достоверности годовой бухгалтерской отчетности автономного учреждения является одной из неотъемлемых составляющих перечня документов, открытость и доступность которых должно обеспечить автономное учреждение. Т.е. для автономных учреждений, созданных с 2007 года аудит является обязательным.

Инициативный аудит осуществляется по решению экономического субъекта, либо органов управления, либо собственников. Обычно целью такого аудита является выявление недостатков в методике бухгалтерского учета, правильности исчисления налогов, определение финансового состояния, а также рекомендации по повышению эффективности методов управления.

Инициаторами аудита могут быть также органы власти (прокуратура, МВД). Орган дознания и следователь при наличии санкции прокурора, прокурор, суд и арбитражный суд вправе в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации дать аудитору или аудиторской фирме поручение о проведении аудиторской проверки экономического субъекта при наличии в производстве указанных органов возбужденного (возобновленного производством) уголовного дела, принятого к производству (возобновленного производством) гражданского дела или дела, подведомственного арбитражному суду. Содержание такого поручения должно соответствовать обстоятельствам, послужившим основанием для возбуждения (возобновления производством) уголовного дела, принятия к производству (возобновления производством) гражданского дела или дела, подведомственного арбитражному суду. Срок проведения аудиторской проверки по такому поручению определяется по договоренности с аудитором (аудиторской фирмой) и, как правило, не должен превышать двух месяцев. Государственные органы, по поручению которых проводится ауди-

торская проверка, обязаны создать надлежащие условия для ее проведения, а также при необходимости обеспечить личную безопасность аудиторов и членов их семей. С согласия аудиторов проверка может проводиться по документам финансовой отчетности, изъятым (затребованным) в установленном порядке органом дознания, прокурором, следователем, судом и арбитражным судом.

Оплата работы аудитора (аудиторской фирмы) при проведении проверок по поручению органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда производится предварительно за счет проверяемого экономического субъекта по ставкам, ежегодно утверждаемым Советом Министров - Правительством Российской Федерации с учетом средней ставки оплаты, сложившейся на рынке аудиторских услуг.

В случае отсутствия у экономического субъекта достаточных средств вследствие несостоятельности (банкротства) предварительная оплата работы аудитора (аудиторской фирмы) производится в месячный срок по тем же ставкам за счет средств республиканского бюджета Российской Федерации с последующим возмещением на основании решения арбитражного суда по иску соответствующего прокурора или органа федерального казначейства за счет имущества экономического субъекта, признанного несостоятельным (банкротом).

1.3. Правовые основы аудиторской деятельности

Правовые основы осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации определяются документами различных уровней:

- Федеральным законом от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»,
- Постановлениями Правительства Российской Федерации,
- документами министерств и ведомств,
- правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Федеральный закон N 119-ФЗ от 7 августа 2001 г. "Об аудиторской деятельности" (далее - Закон об аудиторской деятельности) вступил в силу с 9 сентября 2001 г. (за исключением абзацев и положений некоторых статей, о чем будет сказано ниже).

Федеральным законом определено что такое аудит и кто им может заниматься, права и обязанности аудиторов и проверяемых ими экономических субъектов, установлены требования к аудиторским организациям и аудиторам, соблюдение правил (стандартов) аудиторской деятельности, какие меры могут быть приняты к аудиторам за нарушение действующего законодательства, отнесение на затраты стоимости аудиторских и сопутствующих услуг. Установлены требования к аудиторским организациям и аудиторам, права и обязанности сторон в ходе аудиторской проверки, определен статус аудиторского заключения и аудитора.

Во исполнение федерального закона об аудиторской деятельности Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 утверждены стандарты (правила) аудиторской деятельности (изменения в стандарты (правила) были внесены Постановлениями Правительства РФ от 04.07.2003 № 405, от 07.10.2004 № 532, от 16.04.2005 № 228, от 25.08.2006 № 523, от 22.07.2008 № 557).

Полномочия по регулированию аудиторской деятельности закреплены за Минфином России, который обеспечивает:

- издание в пределах своей компетенции нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность;
- организацию разработки и представление на утверждение Правительству Российской Федерации федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;
- организацию в установленном законодательством Российской Федерации порядке системы аттестации, обучения и повышения квалификации аудиторов в Российской Федерации, лицензирование аудиторской деятельности;
- организацию системы надзора за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами лицензионных требований и условий;
- контроль за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;
- определение объема и разработка порядка представления уполномоченному федеральному органу отчетности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов и финансовой отчетности;
- ведение государственных реестров аттестованных аудиторов аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, профессиональных аудиторских объединений и учебно-методических центров в соответствии с положением о ведении реестров, утверждаемым уполномоченным федеральным органом, а также предоставление информации, содержащейся в реестрах, всем заинтересованным лицам;
- аккредитацию профессиональных аудиторских объединений.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности – это 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.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности подразделяются на:

- международные;
- национальные - 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 тех стандартов (правил), в отношении которых указано, что они имеют рекомендательный характер.

Внутренние стандарты (правила) разрабатываются на основании федеральных стандартов и не могут противоречить общим требованиям. При этом требования внутренних правил (стандартов) аудиторской деятельности не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

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. Данные действия не распространяются на планирование и документирование аудита, составление рабочей документации аудитора, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

В таблице 1.1. приведены перечни стандартов аудита, одобренных комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ и соответствующих федеральных стандартов.

Таблица 1.1

Перечень стандартов аудита

Правила (стандарты) аудиторской деятельности, одобренные Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ	Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности
Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем	Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом (N 8)
Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг	Согласование условий проведения аудита (N 12)
Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете	Особенности аудита оценочных значений (N 21)
Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность	Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность (N 27)

Цели и основные принципы, связанные с бухгалтерской отчетностью	Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности (N 1)
Понимание деятельности экономического субъекта	Понимание деятельности аудируемого лица (N 15)
Изучение и использование работы внутреннего аудита	Рассмотрение работы внутреннего аудита (N 29)
Использование работы другой аудиторской организации	Использование результатов работы другого аудитора (N 28)
Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним	Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами (N 24)
Учет операции со связанными сторонами в ходе аудита	Аффилированные лица (N 9)
Общение с руководством экономического субъекта. Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита	Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника (N 22)
Внутрифирменный контроль качества аудита	Внутренний контроль качества аудита (N 7)
Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности	Особенности первой проверки аудируемого лица (N 19)
Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта	Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица (N 23)
Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита	Учет требований нормативных правовых актов Российской Федерации в ходе аудита (N 14)
Применимость допущения непрерывности деятельности	Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (N 11)
Существенность и аудиторский риск	Существенность в аудите (N 4)
Аналитические процедуры	Аналитические процедуры (N 20)
Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности	Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита (N 13)
Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита	Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом (N 8)

Документирование аудита	Документирование аудита (N 2)
Аудиторская выборка	Аудиторская выборка (N 16)
Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита	Согласование условий проведения аудита (N 12)
Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности	Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности (N 6)
Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности	События после отчетной даты (N 10)
Аудиторские доказательства	Аудиторские доказательства (N 5)
Планирование аудита	Планирование аудита (N 3)
Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов	Федеральный закон "Об аудиторской деятельности", ст. ст. 5 и 6
Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций	Проект
Проверка прогнозной финансовой информации	Проект
Использование работы эксперта	Проект
Проведение аудита с помощью компьютеров	
Особенности аудита малых экономических субъектов	
Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям	
Аудит в условиях компьютерной обработки данных	

1.4. Функции аудиторских фирм и аудиторов

Аудиторской деятельностью имеют право заниматься физические лица аудиторы и юридические лица аудиторские фирмы независимо от вида собственности, в том числе иностранные и созданные совместно с иностранными юридическими и физическими лицами.

Аудитор - физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор может работать в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве инди-

видуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

Аудитором может быть лицо, удовлетворяющее следующим требованиям:

- наличие документа о высшем экономическом и (или) юридическом образовании, полученном в российских учреждениях высшего профессионального образования, имеющих государственную аккредитацию, либо полученном в образовательном учреждении иностранного государства, и свидетельства об эквивалентности указанного документа российскому документу государственного образца о высшем экономическом и (или) юридическом образовании;

- наличие стажа работы по экономической или юридической специальности не менее трех лет,

- наличие аттестата аудитора,

- ежегодное повышение квалификации.

Организация проведения аттестации возлагается:

- на Министерство финансов Российской Федерации – общий аудит, аудит товарных и фондовых бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов, аудит страховых организаций;

- на Центральный банк Российской Федерации - по аудиту банков и кредитных учреждений.

Аттестация проводится на базе учебно-методических центров по обучению и переподготовке аудиторов (далее именуются учебно-методические центры), определяемых Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации по представлению Министерства финансов Российской Федерации, Центрального банка Российской Федерации. Сведения об указанных учебно-методических центрах публикуются в центральных печатных органах и местных печатных органах тех регионов, на территориях которых они осуществляют свою деятельность. Для проведения аттестации Министерство финансов Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации создают центральные аттестационно-лицензионные аудиторские комиссии (далее именуются - ЦАЛАК). Претендент представляет в соответствующую комиссию следующие документы:

- заявление;

- нотариально заверенные копию диплома о высшем (среднем специальном) образовании и выписку из трудовой книжки;

- две фотографии;

- квитанцию о внесении платы за проведение аттестации. Заявление рассматривается соответствующей комиссией в срок, не превышающий одного месяца с момента представления всех необходимых документов.

Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия. Но каждый аудитор, имеющий квалификационный аттестат, обязан в течение каждого календарного года начиная с года, следующего за годом получения аттестата, проходить обучение по программам повышения квалификации, утверждаемым уполномоченным федеральным органом. Обучение по программам повышения квалификации осуществляется лицами, имеющими лицензию на осуществление образовательной деятельности. Аттестация на право осуществления аудиторской деятельности (далее - аттестация) - проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью. Аттестация осуществляется в форме квалификационного экзамена.

Аттестат аудитора может быть аннулирован в случаях:

- установлен факт получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов;
- вступил в законную силу приговор суда, предусматривающий наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока;
- установлен факт несоблюдения требований аудиторской тайны и независимости аудитора;
- установлен факт систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований, установленных законодательством Российской Федерации или федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
- установлен факт подписания аудитором аудиторского заключения без проведения аудиторской проверки;
- установлен факт, что в течение двух календарных лет подряд аудитор не осуществляет аудиторскую деятельность;
- аудитор нарушает требование о прохождении обучения по программам повышения квалификации.

Аудиторская организация - коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги. Аудиторская организация осуществляет свою деятельность по проведению аудита после получения лицензии на условиях и в порядке, предусмотренных Законом от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», и законодательством о лицензировании отдельных видов деятельности.

Поскольку аудиторская организация - это коммерческая организация, в соответствии с п. 2 ст. 50 ГК РФ юридические лица, являющиеся

коммерческими организациями, могут создаваться в форме хозяйственных товариществ и обществ, производственных кооперативов. Однако с учетом того, что аудит, является предпринимательской деятельностью по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности создание аудиторской организации в форме государственного или муниципального унитарного предприятия, а также акционерного общества открытого типа Законом не предусматривается (хотя прямого запрета на это в Законе не содержится).

Закон «Об аудиторской деятельности» также устанавливает требования к кадровому составу аудиторской организации в отношении удельного веса в нем граждан Российской Федерации, постоянно проживающих на территории Российской Федерации.

Требования установлены в зависимости от того, является ли руководителем аудиторской организации гражданин Российской Федерации или иностранный гражданин: в первом случае граждане Российской Федерации, постоянно проживающие на территории Российской Федерации, должны составлять не менее 50% кадрового состава этой аудиторской организации; во втором случае - не менее 75%.

В штате аудиторской организации должно состоять не менее пяти аудиторов. Аудиторские организации обязаны в 15-дневный срок сообщать в лицензирующий орган об изменении данных, внесенных в реестр лицензий, в том числе сведения о наличии в штате аудиторов.

Аудитор и аудиторская организация не могут осуществлять аудит, если он проводится:

- 1) аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемых лиц, их руководителями, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- 2) аудиторами, состоящими с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов);

- 3) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- 4) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых состоят в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов) с учреди-

телями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

5) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних организаций, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников);

6) аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудиторской проверки, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности физическим и юридическим лицам, - в отношении этих лиц.

Аудиторы и аудиторские фирмы могут в соответствии с законодательством Российской Федерации образовывать союзы, ассоциации и другие объединения для координации своей деятельности или защиты своих профессиональных интересов. Аудиторские объединения не вправе непосредственно заниматься аудиторской деятельностью.

Аудиторские организации и их руководители, индивидуальные аудиторы несут уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность в соответствии с Федеральным законом от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и Правил (стандартом) N 1 "Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности".

1.5. Права и обязанности сторон аудита

Права аудиторов:

1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита;

2) проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации;

3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и письменной формах по возникшим в ходе аудиторской проверки вопросам;

4) отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

непредставления аудируемым лицом всей необходимой документа-

ции;

выявления в ходе аудиторской проверки обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица;

5) осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации и настоящему Федеральному закону.

Права аудируемых лиц:

1) получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора информацию о законодательных и нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;

2) получить от аудиторской организации или индивидуального аудитора аудиторское заключение в срок, определенный договором оказания аудиторских услуг;

3) осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

Обязанности аудиторов:

1) осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации и настоящим Федеральным законом;

2) предоставлять по требованию аудируемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства Российской Федерации, касающихся проведения аудиторской проверки, а также о нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются замечания и выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;

3) в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, передать аудиторское заключение аудируемому лицу и (или) лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

4) обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, не разглашать их содержание без согласия аудируемого лица и (или) лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

5) исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

Обязанности аудируемых лиц:

1) заключать договоры на проведение обязательного аудита с аудиторскими организациями в сроки, установленные законодательством Российской Федерации;

2) создавать аудиторской организации (индивидуальному аудитору) условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, осуществлять содействие аудиторским организациям (индивидуальным аудиторам) в своевременном и полном проведении аудиторской проверки, предоставлять им информацию и документацию, необходимую для осуществления аудита, давать по устному или письменному запросу аудиторов или аудиторских организаций исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной формах, а также запрашивать необходимые для проведения аудиторской проверки сведения у третьих лиц;

3) не предпринимать каких бы то ни было действий в целях ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки;

4) оперативно устранять выявленные аудиторами в ходе аудиторской проверки нарушения правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;

5) своевременно оплачивать услуги аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) в соответствии с договором на проведение аудита, в том числе в случаях, когда выводы аудиторского заключения не согласуются с позицией работников аудируемой организации, а также в случае неполного выполнения аудиторами работы по независящим от них причинам;

6) исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

2. Основные мероприятия в ходе аудита

2.1. Планирование аудита

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее - аудитор) обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно. Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

Планирование аудита осуществляется в три этапа:

- предварительное планирование;

- составление и подготовка общего плана аудита;
- составление и подготовка программы аудита.

Этап предварительного планирования

В процессе развития аудиторской деятельности были выработаны подходы к планированию аудита, направленные на достижение оптимального соотношения качества и продолжительности аудиторской проверки. К ним относятся:

- сбор сведений о бизнесе клиента, оценка внутренней и внешней среды его деятельности;
- ознакомление с системой бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- оценка существенности и аудиторского риска;
- разработка общего плана и программы аудита.

Используя эти подходы, к этапу предварительного планирования аудита арендных отношений можно отнести:

- сбор информации о специфике и условиях бизнеса экономического субъекта (в том числе о его аффилированных лицах);
- анализ финансового состояния экономического субъекта и предварительное определение применимости допущения о непрерывности его деятельности;
- знакомство с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- предварительную оценку аудиторского риска;
- предварительную оценку трудозатрат на проведение аудита и формирование аудиторской группы;
- определение задач и общей стратегии проверки.

Цель предварительного планирования - оценка возможности проведения аудита и принятие решения о предполагаемых масштабах и продолжительности проверки. Условно этот этап можно разделить на две стадии: до принятия решения о проведении аудита и подписания договора с клиентом и после подписания договора.

По итогам данного этапа может быть принято решение о невозможности проведения аудита, если определенный на стадии предварительного планирования объем проверки не соответствует возможностям аудиторской фирмы либо руководство организации не предоставляет необходимые для проверки документы.

Изучение потенциального клиента аудитором целесообразно начинать со сбора информации о бизнесе организации. Интерес здесь могут представлять сведения самого различного характера: организационно-управленческая структура, отраслевая принадлежность, кадровая политика и т.п. При получении такой информации, состав и источники которой приведены в табл. 2.1, аудитору необходимо учитывать влияющие на деятель-

ность организации внешние и внутренние факторы.

Таблица 2.1

Данные о бизнесе организации

№ п/п	Информация	Источник
1	Общие сведения	Учредительные и регистрационные документы, личные наблюдения аудитора, разъяснения персонала
2	Аудиторские проверки прошлых лет	Аудиторские заключения и отчеты аудиторов, консультации и ответы на запросы прежних аудиторов
3	Уставный капитал и учредители (собственники)	Учредительные документы, протоколы собраний акционеров (учредителей, участников, совета директоров), реестр акционеров, бухгалтерская отчетность
4	Управление организацией	Учредительные документы, протоколы собраний акционеров (учредителей, участников, совета директоров), разъяснения персонала, схема организационной и производственной структур, бизнес-планы и сметы, публикации в печати, хозяйственные договоры
5	Масштаб деятельности	Бухгалтерская и статистическая отчетность, разъяснения персонала, бизнес-планы и сметы, внутренние отчеты
6	Отраслевая принадлежность (основные виды деятельности) и условия конкуренции	Учредительные документы, бухгалтерская отчетность, разъяснения персонала, бизнес-планы и сметы, рекламные объявления, лицензии и разрешения, статистические данные, публикации в печати, заключения привлеченных экспертов, материалы специализированных семинаров и конференций
7	Особенности ценообразования	Хозяйственные договоры, внутренние отчеты, прайс-листы, разъяснения персонала, бизнес-планы и сметы, статистические данные, публикации в печати, заключения привлеченных экспертов, ответы на запросы сторонних организаций
8	Деловая репутация фирмы	Разъяснения персонала, статистические данные, публикации в печати, заключения привлеченных экспертов, материалы специализированных семинаров и конференций, ответы на запросы сторонних организаций

9	Состав имущества	Бухгалтерская отчетность, внутренние отчеты аудитора и разьяснения персонала, личные наблюдения статистической персонала, наблюдения
10	Банковские счета и репутация обслуживающих банков	Договоры банковского счета, публикации в печати, заключения привлеченных экспертов, ответы на запросы сторонних организаций
11	Кредитная политика	Бухгалтерская отчетность, договоры, внутренние отчеты, разьяснения персонала, публикации в печати
12	Основные покупатели и поставщики	Бухгалтерская отчетность, договоры, внутренние отчеты, разьяснения персонала
13	Дебиторская и кредиторская задолженность	Бухгалтерская отчетность, договоры, внутренние отчеты, деловая корреспонденция, материалы судебных разбирательств
14	Основные статьи расходов	Бухгалтерская отчетность, разьяснения персонала, и внутренние отчеты, статистическая отчеты, бизнес-планы и сметы
15	Особенности налогообложения и налоговая политика	Учетная политика в целях бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерская и налоговая отчетность, внутренние отчеты, разьяснения персонала, материалы налоговых и аудиторских проверок, материалы судебных разбирательств по спорам с налоговыми органами, заключения привлеченных экспертов
16	Кадровая политика	Штатное расписание, трудовые и коллективные договоры, приказы по кадрам, внутренние отчеты, разьяснения персонала, личные наблюдения аудитора
17	Автоматизированные системы управления и информационные системы	Разьяснения персонала, личные наблюдения аудитора, хозяйственные договоры, заключения привлеченных экспертов
18	Наличие операций, в отношении которых предусмотрен особый порядок бухгалтерского или налогового учета	Учетная политика в целях бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерская и статистическая отчетность, журналы операций, бухгалтерские справки, хозяйственные договоры, внутренние отчеты, разьяснения персонала, отчеты контролирующим органам, заключения привлеченных экспертов

19	Аффилированные лица	Учредительные документы, бухгалтерская и статистическая отчетность, хозяйственные договоры, внутренние отчеты, разъяснения персонала, отчеты контролирующим органам, заключения привлеченных экспертов
----	---------------------	--

На этапе предварительного планирования аудитор необходимо проводить аналитические процедуры с элементами анализа финансового состояния экономического субъекта, направленные на определение объема предстоящей проверки и выявление областей учета, требующих повышенного внимания аудитора. Кроме того, с помощью аналитических процедур аудитор определяет вероятность банкротства организации и применимость допущения о непрерывности деятельности.

В процессе предварительного планирования наибольшее распространение получили следующие процедуры финансового анализа:

- проверка показателей бухгалтерской отчетности на наличие арифметических ошибок;
- вертикальный анализ бухгалтерской отчетности, который состоит в определении доли укрупненных статей в общем итоге (валюте баланса) и в итоге соответствующего раздела баланса;
- горизонтальный анализ бухгалтерской отчетности, который заключается в расчете абсолютных и относительных отклонений значений статей отчетности для оценки отклонений показателей в динамике и определения существенности этих отклонений;
- расчет основных финансовых коэффициентов и оценка их в динамике;
- сравнение показателей отчетности экономического субъекта с данными по соответствующей отрасли;
- сопоставление данных отчетности с прогнозными (плановыми) показателями.

На стадии предварительного планирования весьма важно оценить системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, так как их состояние считается одним из главных факторов, влияющих на возможность проведения аудита и объем затрат.

Хотелось бы отметить, что первичный анализ систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля позволяет на ранней стадии взаимоотношений с потенциальным клиентом определить достаточность информации для проведения аудита, так как в ходе такого анализа выявляется способность системы учета предоставлять соответствующие сведения. Кроме того, по итогам проведенного анализа, а также на основании другой информации, собранной в ходе предварительного планирования, аудитор может уже на раннем этапе проверки судить о примерном уровне аудиторского риска.

Данное обстоятельство очень важно, так как аудиторский риск - один из важнейших факторов, определяющих продолжительность аудита и, следовательно, его стоимость.

Рабочий документ по сбору информации о деятельности экономического субъекта на этапе предварительного планирования представлен в Приложении № 1.

Этап составления и подготовка общего плана аудита

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание:

а) деятельность аудируемого лица, в том числе:

общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица;

особенности аудируемого лица, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;

общий уровень компетентности руководства;

б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:

- учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения;

- влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;

- планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу;

в) риск и существенность, в том числе:

- ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;

- установление уровней существенности для аудита;

- возможность (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или недобросовестных действий;

- выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;

г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе:

- относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;
 - влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей;
 - существование подразделения внутреннего аудита аудируемого лица и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита;
- д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе:
- привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица;
 - привлечение экспертов;
 - количество территориально обособленных подразделений одного аудируемого лица и их пространственную удаленность друг от друга;
 - количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;
- е) прочие аспекты, в том числе:
- возможность того, что допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица может оказаться под вопросом;
 - обстоятельства, требующие особого внимания, например, существование аффилированных лиц;
 - особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства;
 - срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу;
 - форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания.

Этап разработки программы аудита

Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные

рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов. В процессе разработки программы аудита следует учитывать вопросы, указанные в пункте 9 настоящего правила (стандарта).

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

2.2. Аудиторские доказательства

С целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора, аудиторская организация или индивидуальный аудитор должны получить надлежащие доказательства. К аудиторским доказательствам относятся первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой отчетности, письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация, полученная от третьих лиц. Аудиторские доказательства получают в результате проведения тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу.

Тесты средств внутреннего контроля проводятся с целью получения аудиторских доказательств в отношении эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемой организации; процедуры по существу - для получения аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой отчетности.

Получение аудиторских доказательств о наличии (или отсутствии) существенных искажений в финансовой отчетности является наиболее важным этапом. Но не следует преуменьшать и значимость оценки эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. При высоком уровне внутреннего контроля в организации уменьшается вероятность возникновения некорректных бухгалтерских записей, отсутствия первичных документов, а также документов, оформленных с нарушением действующего законодательства, значительно снижаются риски хищения материальных ценностей.

При наличии хорошо организованной системы бухгалтерского учета и контроля ее функционирования первичные документы, которые являются основой всех бухгалтерских записей, не «оседают» на продолжительное время в различных подразделениях организации. А это, в свою оче-

редь, обеспечивает полноту и своевременность отражения хозяйственных операций, позволяет аудитору уменьшить объем выборки в процессе проведения аудиторской проверки.

Аудиторские доказательства собирают, принимая во внимание каждую предпосылку подготовки финансовой отчетности. При проведении проверки приходится обращаться к разным источникам, содержащим необходимую информацию, но при этом они не должны противоречить друг другу. В этом случае аудитор обеспечивает более высокую степень уверенности в том, что все активы оприходованы, задолженности отражены и капитал организации соответствует действительности. Зачастую встречаются ситуации, когда доказательства, полученные из одних источников, противоречат данным, полученным из других источников. Тогда аудитор определяет, какие дополнительные процедуры надо провести, чтобы выяснить причины такого несоответствия. В зависимости от источника доказательства аудитор несет различные затраты, которые, безусловно, необходимо сравнивать с полезностью получаемой информации. При этом сложность и затратоемкость работы, связанной с получением информации, не является основанием для отказа от ее получения.

2.3. Методы получения аудиторских доказательств

Выбор метода или сочетания методов зависит от обстоятельств проверки, в частности, аудиторского риска и эффективности аудита. При этом аудитор должен удостовериться, что используемые им методы являются надежными с точки зрения получения достаточного надлежащего аудиторского доказательства для реализации целей тестирования.

Надежность аудиторских доказательств зависит от их источника. Источники информации, необходимой аудитору для формирования мнения относительно данных финансовой отчетности организации, подразделяются на внутренние и внешние.

Аудиторские доказательства из внутренних источников аудитор получает путем выполнения различных процедур проверки по существу. Как правило, проводятся:

1. Инспектирование.

Аудиторские доказательства, полученные из внешних источников, более надежны, чем доказательства, полученные из внутренних источников. Аудиторские доказательства, собранные непосредственно аудитором, более надежны, чем доказательства, полученные от аудируемого лица. Аудиторские доказательства в форме документов и письменных заявлений более надежны, чем заявления, представленные в устной форме.

2. Наблюдение - это взгляд на процесс, выполняемый другими лицами (персоналом экономического субъекта).

Участие в инвентаризации позволяет получить точную информа-

цию о наличии имущества аудируемого лица, состоянии и стоимости имущества, а также информацию о финансовых обязательствах экономического субъекта; дает аудитору возможность проверить соблюдение установленного руководством аудируемого лица порядка ведения инвентаризации, получить доказательства надежности процедур руководства. В процессе наблюдения за проведением инвентаризации экономическим субъектом аудитору следует зафиксировать в рабочих документах факт соблюдения (несоблюдения) установленного порядка проведения инвентаризации.

3. Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах и за пределами нахождения аудируемого лица.

Запросы могут быть различными: от официальных письменных запросов, адресованных третьим лицам, до неофициальных устных запросов, адресованных работникам экономического субъекта. Следует иметь в виду, что доказательства, не имеющие письменного выражения, не могут служить основой для выражения мнения, но должны учитываться при проведении аудита.

В соответствии с п. 4 Правила (стандарта) аудиторской деятельности N 23 «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица» аудитор должен получить письменные заявления и разъяснения от руководства экономического субъекта по вопросам, являющимся существенными для финансовой отчетности, если предполагается, что получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства другим путем не представляется возможным.

4. Подтверждение - это ответ на запрос подтвердить информацию, содержащуюся в бухгалтерских записях. Ответы на запросы могут предоставить аудитору сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают аудиторские доказательства.

Аудитору следует разослать письменные запросы:

- дебиторам и кредиторам с целью подтверждения числящейся в бухгалтерском учете задолженности;
- арендаторам, покупателям с целью подтверждения находящегося у них имущества;
- арендодателям с целью подтверждения факта нахождения у аудируемого лица имущества, не принадлежащего ему на праве собственности.

5. Пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица) - проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов.

Аудитору необходимо принять участие в проведении:

- контрольных измерений (взвешивание, пересчет) с целью проверки надежности средств контроля и соответствия фактического наличия данным бухгалтерского учета;

- контрольных расчетов создаваемых резервов, числящихся на счетах бухгалтерского учета и отраженных в первичных документах.

6. Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансово-экономических показателей. Аналитические процедуры позволяют повысить качество проводимого аудита, поскольку создают систему последовательного выполнения отдельных приемов, включают процедуры, необходимые для проверки отдельных объектов учета, обеспечивают рациональное использование времени работы аудитора и оптимизируют технологию проверки.

Поскольку аудиторские доказательства имеют различную степень надежности, то необходимо проводить все названные процедуры.

2.4. Документирование аудита

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются - аудитор) должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Под термином «документация» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме. Количественный и качественный состав рабочей документации должен быть сформирован таким образом, чтобы при необходимости аудитор смог продемонстрировать, что его аудит был хорошо спланирован и соответствующим образом контролировался, что собранные свидетельства достоверны, достаточны и своевременны и что аудиторское заключение согласуется с результатами проверки (Приложение № 2.).

Схема процесса документирования аудита приведена на рис. 2.1.

Ответственность за документирование аудита возлагается на ведущего аудитора. Ведущий аудитор в свою очередь может возложить работу по документированию аудита на ассистента, оставив при этом за собой функцию контроля за процессом документирования аудита. Однако это требует согласования с руководством аудиторской фирмы и допустимо лишь в периоды высокой загруженности ведущих аудиторов и при наличии достаточного уровня компетентности ассистентов в вопросах документирования аудита.

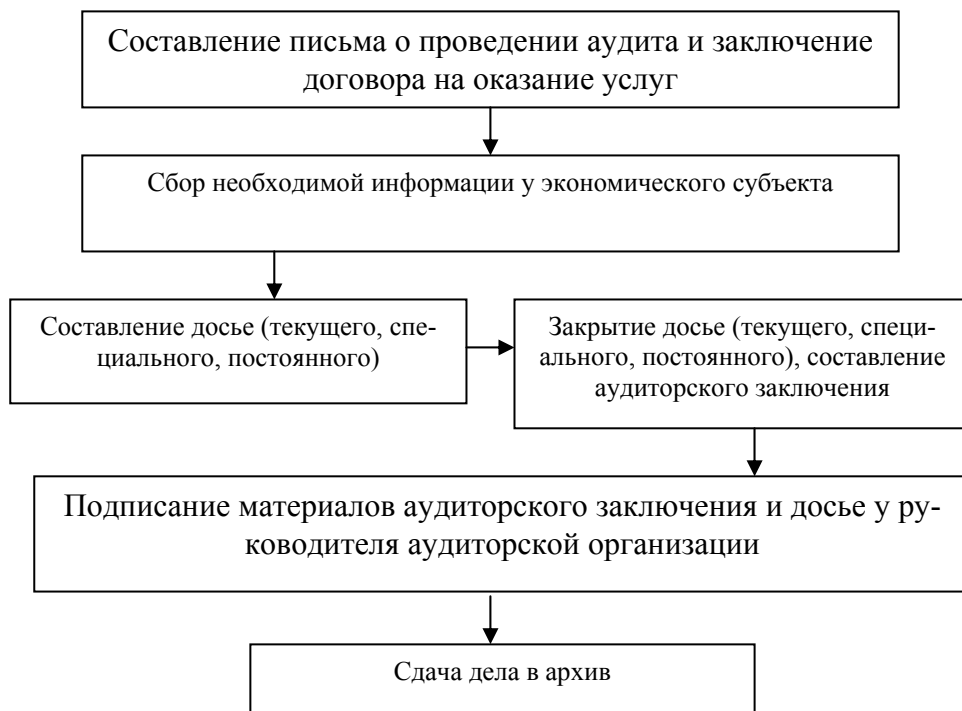


Рис. 2.1. Схема последовательности процедур при документировании аудита

Ответственность за документирование аудита возлагается на ведущего аудитора. Ведущий аудитор в свою очередь может возложить работу по документированию аудита на ассистента, оставив при этом за собой функцию контроля за процессом документирования аудита. Однако это требует согласования с руководством аудиторской фирмы и допустимо лишь в периоды высокой загрузки ведущих аудиторов и при наличии достаточного уровня компетентности ассистентов в вопросах документирования аудита.

Аудитору необходимо установить надлежащие процедуры для обеспечения конфиденциальности, сохранности рабочих документов, а также для их хранения в течение достаточного периода времени, исходя из особенностей деятельности аудитора, а также законодательных и профессиональных требований, но не менее 5 лет.

Рабочие документы являются собственностью аудитора. Хотя часть документов или выдержки из них могут быть предоставлены аудируемому лицу по усмотрению аудитора, они не могут служить заменой бухгалтерских записей аудируемого лица.

2.5 Аудиторское заключение

Завершающая стадия аудиторской проверки включает обобщение и оценку результатов проверки правильности составленной клиентом фи-

нансовой отчетности, формирования и представления аудиторского заключения. Это наиболее ответственный этап сложной и многофункциональной работы аудитора.

Аудиторское заключение - официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Заключение представляет собой официальное свидетельство независимых дипломированных профессиональных бухгалтеров, представляемое заказчику: совету директоров и акционерам предприятия, а также банку, финансовому или налоговому органу и другим заинтересованным лицам. В нем приводится перечень форм отчетности, которые подверглись изучению на определенную дату, период, за который составлена эта отчетность, указание, какими стандартами руководствовался аудитор, заключение по существу результатов проверки и оценку применяемых предприятием принципов бухгалтерского учета. Положительное аудиторское заключение завершается утверждением, что бухгалтерская отчетность предприятия достоверно отражает его финансовое положение и отвечает принципам и правилам бухгалтерского учета в соответствии с действующим законодательством. Приложением к заключению аудитора могут быть рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета, финансовой стратегии предприятия, изменению его организационной структуры и систем управления.

Аудиторское заключение включает в себя:

а) наименование;

б) адресата;

в) следующие сведения об аудиторе:

- организационно-правовая форма и наименование, для индивидуального аудитора - фамилия, имя, отчество и указание на осуществление им своей деятельности без образования юридического лица;

- место нахождения;

- номер и дата свидетельства о государственной регистрации;

- номер, дата предоставления лицензии на осуществление аудиторской деятельности и наименование органа, предоставившего лицензию, а также срок действия лицензии;

- членство в аккредитованном профессиональном аудиторском объединении;

г) следующие сведения об аудируемом лице:

- организационно-правовая форма и наименование;
- место нахождения;
- номер и дата свидетельства о государственной регистрации;

д) вводную часть;

е) часть, описывающую объем аудита;

ж) часть, содержащую мнение аудитора;

з) дату аудиторского заключения;

и) подпись аудитора.

Аудиторское заключение должно быть адресовано лицу, предусмотренному законодательством Российской Федерации и (или) договором о проведении аудита. Как правило, аудиторское заключение адресуется собственнику аудируемого лица (акционерам), совету директоров и т.п.

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

Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью.

К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации относительно подготовки такой отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете. Аудиторское заключение готовится в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Виды аудиторских заключений.

1. Безоговорочно положительное аудиторское заключение.

Безоговорочно положительное мнение должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого

лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в Российской Федерации.

2. Модифицированное аудиторское заключение.

Модифицированным считается заключение, если возникли:

- факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности или не оказывающей влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;

- факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

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

а) имеется ограничение объема работы аудитора: обстоятельства, указанные в подпункте "а" настоящего пункта, могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения.

б) имеется разногласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики и (или) метода ее применения, а также адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Обстоятельства, указанные в подпункте "б" настоящего пункта, могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

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

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

3. Направления, задачи и нормативное обеспечение аудиторской проверки

Аудиторская проверка проводится по следующим направлениям:

- формирование уставного капитала и расчетов с учредителями;
- учетная политика;
- основные средства;
- нематериальные активы;
- вложения во внеоборотные активы;
- материально-производственные запасы;
- кассовые операции;
- операции по расчетным счетам;
- учет выпуска готовой продукции и товаров отгруженных;
- формирование расходов;
- формирование доходов;
- расчеты с дебиторами и кредиторами;
- расчеты по оплате труда и исчисление налога на доходы физических лиц;
- формирование показателей бухгалтерской отчетности.

При проверке по всем направлениям аудитор должен руководствоваться следующими основными нормативными актами:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996г.;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (приказ Минфина РФ № 34н от 29.07.1998 г.);
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению (приказ Минфина РФ № 94н от 31.10.2000 г.);
- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.95 г.).

Проверка формирования уставного капитала и расчетов с учредителями должна подтвердить:

- наличие зарегистрированного надлежащим образом устава, соответствие его требованиям законодательных актов;
- соответствие суммы уставного капитала, отраженного в учете и отчетности, учредительным документам; своевременность формирования уставного капитала и соответствие способа его формирования способу, предусмотренному учредительными документами;

- соответствие начисления дивидендов решениям учредителей, своевременность их выплаты, правильность отражения расчетов с учредителями в учете и отчетности;

- наличие и ведение реестра акционеров.

При проверке аудитор должен руководствоваться следующими законодательными и нормативными актами:

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.95 г.);

- Федеральный закон «Об акционерных обществах» № 208-ФЗ от 26.12.1995г.;

- Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» № 14-ФЗ от 08.02.1998 г.

Проверка учетной политики должна установить:

- соответствие учетной политики организации требованиям ПБУ 1/98, т. е. должна исходить из принципов полноты, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

- полноту формирования в учетной политике избранных способов ведения бухгалтерского учета;

- неизменность принципов учетной политики в течение отчетного периода.

Нормативным актом, определяющим оценку аудитором учетной политики является Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 (приказ Минфина РФ № 60н от 09.12.1998 г.).

Проверка основных средств направлена на установление:

- наличия основных средств, отраженных в учете и полноту отражения в учете фактически наличествующих основных средств;

- правильности отнесения активов к основным средствам, правильность формирования инвентарных объектов основных средств, правильность их группировки по классификации, участию в производственном процессе;

- правильности оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;

- правильности оценки первоначальной стоимости основных средств;

- правильности оформления и отражения в учете операций, изменяющих стоимость основных средств (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация, переоценка);

- последовательности применения учетной политики в отношении выбора способа начисления амортизации;

- правильности определения срока полезного использования основных средств и начисления их амортизации;

- своевременности проведения инвентаризации основных средств;

- ведения аналитического учета по отдельным инвентарным объектам основных средств;
- полноты и правильности раскрытия информации об основных средствах в отчетности;
- своевременности постановки на учет в налоговом органе по месту нахождения объектов недвижимости и транспортных средств.

При проверке основных средств аудитор должен руководствоваться следующими законодательными и нормативными актами:

- Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР (Постановление Совета Министров СССР № 1072 от 22.10.1990 г.);
- - (Постановление № 1072 не отменено в связи с появлением Постановления № 1, так как амортизация основных средств, состоящих на учете на 01.01.2002 г., продолжает начисляться согласно нормам Постановления № 1072.)
- О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (Постановление Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г.);
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (приказ Минфина РФ № 26н от 30.03.2001 г.);
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (приказ Минфина РФ № 91н от 13.10.2003 г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств (Постановление Госкомстата РФ № 7 от 21.01.2003г.);
- Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий (письмо Госплана СССР № НБ-3б-Д, Госстроя СССР № 23-й, Стройбанка СССР № 144, ЦСУ СССР № 6-14 от 08.05.1984 г.);
- Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94 (постановление Госстандарта РФ № 359 от 26.12.1994 г.).

Целью **проверки нематериальных активов** является удостоверение в следующем:

- правильность отнесения активов к нематериальным;
- наличие документального оформления нематериальных активов;
- правильность оценки первоначальной стоимости нематериальных активов;
- правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию нематериальных активов;
- правильность определения срока полезного использования нематериальных активов и начисления амортизационных отчислений;
- последовательность применения учетной политики в отношении

выбора способа начисления и отражения в учете амортизации нематериальных активов;

- ведение аналитического учета по отдельным объектам нематериальных активов;
- правильность отражения в бухгалтерской отчетности остаточной стоимости нематериальных активов, полнота и правильность раскрытия информации в отчетности.

Законодательные и нормативные акты, используемые аудитором при проверке нематериальных активов:

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 (приказ Минфина РФ № 91н от 16.10.2000 г.);
- Патентный закон РФ от 23.09.1992 г.;
- Закон о товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров от 23.09.1992 г.;
- Закон о правовой охране программ для ЭВМ и баз данных от 23.09.1992 г.;
- Закон о селекционных достижениях от 06.08.1993 г.;
- Закон о правовой охране топологий интегральных микросхем от 23.09.1992 г.;
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету... нематериальных активов... (Постановление Госкомстата РФ № 71а от 30.10.1997 г.).

Проверка вложений во внеоборотные активы должна позволить оценить:

- правильность оформления и отражения в учете операций по приобретению основных средств, нематериальных активов, объектов природопользования, земельных участков;
- правильность оформления и отражения в учете операций по строительству объектов основных средств (подрядным или хозяйственным способом);
- правильность оформления и отражения в учете операций по созданию нематериальных активов, выполнению научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКР);
- правильность оформления и отражения в учете операций, связанных с изменением стоимости основных средств (реконструкция, расширение, техническое перевооружение);
- правильность определения инвентарной стоимости приобретаемых и вводимых в действие объектов основных средств, нематериальных активов, объектов природопользования, земельных участков;
- ведение аналитического учета по каждому строящемуся или приобретаемому объекту;
- правильность отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о стоимости вложений во внеоборотные активы.

При проверке вложений во внеоборотные активы аудитор руководствуется следующими Законодательными и нормативными актами,

- Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (приказ Минфина РФ № 160 от 30.12.1993 г.);
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94 (приказ Минфина РФ № 167 от 20.12.1994 г.);
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (приказ Минфина РФ №115н от 19.11.2002г.);
- Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий (письмо Госплана СССР № НБ-36-Д, Госстроя СССР № 23-Д, Стройбанка СССР № 144, ЦСУ СССР № 6-14 от 08.05.1984г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве (Постановление Госкомстата № 100 от 11.11.1999г.).

Содержание задач проверки вложений во внеоборотные активы аналогично содержанию соответствующих задач проверок основных средств и нематериальных активов, но включают анализ правильности учета объектов незавершенного строительства и объектов, подвергаемые реконструкции, достройке (расширению), дооборудованию.

Основные задачи **проверки материально-производственных запасов** сводятся к необходимости убеждения аудитора в следующем:

- полнота отражения в учете всех материально-производственных запасов организации, наличие в организации материально-производственных запасов в соответствии с данными учета;
- обоснованность оценки фактической себестоимости материально-производственных запасов, последовательность применения учетной политики в части оценки фактической себестоимости;
- правильность учета движения материально-производственных запасов, соответствие данных бухгалтерского и складского учета, последовательность применения учетной политики в отношении выбранных методов учета;
- правильность учета специальной одежды и специальной оснастки;
- подтвержденность первичными документами и правильность документального оформления движения материально-производственных запасов;
- надежность контроля за сохранностью материально-производственных запасов в местах хранения, эксплуатации на всех этапах движения;
- наличие и обоснованность норм расхода материалов, надежность контроля за их соблюдением;

- обоснованность оценки, правильность формирования и восстановления резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов;

- правильность отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о материально-производственных запасах.

Проверка по данному направлению основана на следующих законодательных и нормативных актах:

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (приказ Минфина РФ № 25н от 15.06.1998г.);

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ Минфина РФ № 119н от 28.12.2001 г.);

- Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды (приказ Минфина РФ № 135н от 26.12.2002 г.);

- Нормы расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте (Руководящий документ Р3112194-0366-03 Минтранса РФ от 29.04.2003 г.);

- Типовые нормы бесплатной выдачи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты (Постановление Минтруда РФ №63 от 16.12.1997 г.);

- Нормы бесплатной выдачи работникам смывающих и обезвреживающих средств, порядок и условия их выдачи (Постановление Минтруда от 04.07.2003 г. № 45);

- Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключить письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности (Постановление Минтруда РФ №85 от 31.12.2002 г.);

- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету... материалов (Постановление Госкомстата РФ № 71а от 30.10.1997г.);

- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций (Постановление Госкомстата РФ № 132 от 25.12.1998 г.).

В ходе *проверки кассовых операций* аудитор должен удостовериться в следующем:

- наличие в кассе денежных средств, денежных документов, отраженных в учете (и наоборот, полнота отражения в учете фактически наличествующих в кассе денежных средств и документов);

- полнота и правильность оформления первичных кассовых документов, книг, журналов;

- соблюдение порядка выдачи денег по доверенности;

- соблюдение установленного лимита хранения наличных денег

в кассе;

- соблюдение установленного порядка и предела наличных расчетов с юридическими лицами;
- соблюдение установленного порядка расходования наличной выручки;
- наличие договора о полной материальной ответственности с кассиром организации;
- применение контрольно-кассовой техники при наличных расчетах;
- правильность отражения в учете и бухгалтерской отчетности кассовых операций;
- наличие в организации действующей системы проведения ревизий кассы.

Законодательные и нормативные акты, лежащие в основе проверки кассовых операций::

- Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации (решение совета директоров ЦБ РФ № 40 от 22.09.1993 г.);
- Правила организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации (Положение ЦБ РФ № 14-П от 05.01.1998г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин (Постановление Госкомстата РФ № 132 от 25.12.1998 г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету кассовых операций (Постановление Госкомстата РФ № 88 от 18.08.1998 г.);
- Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и/или расчетов с использованием платежных карт» № 54-ФЗ от 22.05.2003 г.;
- Положение по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (Постановление Правительства РФ № 745 от 30.07.1993 г.);
- Положение об осуществлении наличных денежных расчетов и/или расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники (Постановление Правительства РФ № 171 от 31.03.2005 г.);
- Положение о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями (Постановление Правительства РФ № 470 от 23.07.2007 г.);
- О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или индивидуального предпринимателя (Указание ЦБ РФ № 1843-У от 20.06.2007 г.);
- Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых ра-

ботниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности (Постановление Минтруда РФ №85 от 31.12.2002 г.).

Проверка операций по расчетным счетам должна позволить аудитору объективно оценить соответствие нормативным требованиям следующих параметров учета:

- полнота выписок банка, первичных денежно-расчетных и платежных документов, надлежащее их оформление, соответствие друг другу;
- наличие разрешительных подписей руководства на оплату платежных документов;
- правильность отражения в учете и бухгалтерской отчетности операций по расчетным счетам;
- наличие письменного уведомления налогового органа об открытии и закрытии банковских счетов в 10-дневный срок;
- выявление «ключевых по риску» денежно-расчетных операций (операций, составляющих учетные области с повышенным неотъемлемым риском).

При проверке операций по расчетным счетам используются следующие законодательные и нормативные акты:

- О безналичных расчетах в РФ (положение ЦБ РФ № 2-П от 12.04.2001 г.).

Проверка учета выпуска готовой продукции и товаров отгруженных направлена на удостоверение в следующем:

- правильность формирования фактической производственной или нормативной (плановой) себестоимости готовой продукции и отражения ее в учете, последовательность применения учетной политики в этой части;
- обоснованность и правильность отражения в учете операций списания готовой продукции;
- ведение аналитического учета на счетах 43 и 45;
- полнота раскрытия информации о готовой продукции и товаров отгруженных в бухгалтерской отчетности.

Законодательные и нормативные акты, применяемые при проверке::

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (приказ Минфина РФ № 44н от 09.06.2001г.);
- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ Минфина РФ № 119н от 28.12.2001 г.).

Проверка формирования расходов должна позволить оценить:

- обоснованность отнесения расходов организации к обычным и прочим, а также их признания в учете;
- последовательность и правильность применения учетной политики в отношении учета расходов;

- обоснованность и правильность калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг);
- обоснованность отнесения затрат к расходам будущих периодов, правильность их списания;
- обоснованность и правильность образования резервов предстоящих расходов и их списания;
- ведение аналитического учета расходов;
- полнота и правильность раскрытия информации о расходах в бухгалтерской отчетности.

Законодательные и нормативные акты, применяемые при проверке:

- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (приказ Минфина РФ № 33н от 06.05.1999 г.);
- Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (приказ Минфина РФ №64н от 21.12.1998 г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, работ в капитальном строительстве (Постановление Госкомстата РФ № 71а от 30.10.1997 г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету работ в автомобильном транспорте (Постановление Госкомстата РФ № 78 от 28.11.1997 г.).

Кроме того, при проверке расходов применяются отраслевые рекомендации (отраслевые инструкции) по составу затрат и калькуляции себестоимости продукции, работ, услуг и ведомственные акты по определению затрат.

В ходе *проверки формирования доходов* аудитор должен удостовериться в следующем:

- обоснованность отнесения доходов организации к обычным и прочим;
- последовательность применения учетной политики в отношении учета доходов;
- полнота, правильность и своевременность признания доходов и отражения их в учете;
- обоснованность отнесения доходов к доходам будущих периодов, правильность их списания;
- ведение аналитического учета по каждому виду обычных и прочих доходов;
- правильность отражения в бухгалтерской отчетности информации об обычных и прочих доходах и полнота ее раскрытия;
- наличие лицензий на виды деятельности, осуществляемые организацией, в предусмотренных законодательством случаях.

Законодательные и нормативные акты, положения которых лежат в основе проверки доходов:

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.1995 г.);
- Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (приказ Минфина РФ №64н от 21.12.1998 г.);
- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (приказ Минфина РФ № 32н от 06.05.1999 г.);
- Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость (Постановление Правительства РФ №914 от 02.12.2000 г.);
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94 (приказ Минфина РФ № 167 от 20.12.1994 г.);
- Федеральный закон «О лицензировании отдельных видов деятельности» № 128-ФЗ от 08.08.2001 г.

В ходе *проверки расчетов с дебиторами и кредиторами* аудитор должен убедиться в следующем:

- наличие договоров с дебиторами и кредиторами, соответствие их оформления и содержания требованиям ГК РФ;
- своевременность, правильность и обоснованность отражения на расчетах с дебиторами и кредиторами сумм задолженностей покупателей, заказчиков поставщикам, подрядчикам;
- своевременность, правильность и обоснованность отражения на расчетах с дебиторами и кредиторами сумм по претензиям;
- обоснованность и правильность отражения в учете перемены лиц в обязательствах по дебиторской и кредиторской задолженности;
- своевременность и обоснованность списания дебиторской и кредиторской задолженности;
- правильность формирования резерва по сомнительным долгам;
- своевременность и полнота проведения инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами;
- ведение аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами;
- полнота раскрытия информации о расчетах с дебиторами и кредиторами в бухгалтерской отчетности.

При проверке применяются следующие законодательные и нормативные акты:

- Гражданский кодекс РФ, часть I от 30.11.1994 г.;
- Гражданский кодекс РФ, часть II от 26.01.1996 г.;

- О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги (письмо Минфина РФ № 142 от 31.10.1994 г.).

Проверка расчетов по оплате труда и исчисления налога на доходы физических лиц должна позволить объективно оценить:

- соблюдение требований законодательных и нормативных актов о труде, наличие системных документов, связанных с оплатой труда;
 - правильность начислений заработной платы и удержаний из нее;
 - соблюдение требований гражданского законодательства при заключении с физическими лицами гражданско-правовых договоров;
 - своевременность осуществления выплат по оплате труда и депонирования не выплаченных в срок сумм;
 - ведение аналитического учета расчетов по оплате труда, правильность отражения данных в бухгалтерской отчетности.
- Задачи проверки исчисления налога на доходы физических лиц:
 - полнота определения налоговой базы;
 - правильность применения налоговых вычетов при исчислении налога;
 - правильность применения налоговой ставки;
 - правильность ведения учета доходов физических лиц и исчисления налога;
 - своевременность уплаты налога, наличие инвентаризации (сверки расчетов с налоговым органом).

Законодательные и нормативные акты, положения которых необходимо использовать при проверке расчетов по оплате труда, включают:

- Трудовой кодекс РФ от 30.12.2001 г.;
- Правила об очередных и дополнительных отпусках (Постановление НКТ СССР от 30.04.1930 г.);*
- Положение об условиях работы по совместительству (Постановление Госкомтруда СССР, Минюста СССР, ВЦСПС № 81/604-К-3/6-84 от 09.03.1989 г.);
- Порядок и условия совмещения профессий (должностей) (Постановление Совета Министров СССР № 1145 от 04.12.1981 г.);
- Инструкция о порядке применения (Постановление Госкомтруда СССР, ВЦСПС № 273/П-20 от 21.11.1975 г.); и список (Постановление Госкомтруда СССР и Президиума ВЦСПС № 298/П-22 от 25.10.1974 г.); производств, цехов, профессий и должностей с вредными условиями труда, работа в которых дает право на дополнительный отпуск и сокращенный рабочий день;
- Перечень вредных и/или опасных производственных факторов и работ, при выполнении которых проводятся предварительные и периодиче-

ские медицинские осмотры (обследования), и порядка проведения этих осмотров (обследований) (Приказ Минздрава РФ № 83 от 16.08.2004 г.);

- Перечень вредных производственных факторов, при воздействии которых в профилактических целях рекомендуется употребление молока (Приказ Минздрава РФ № 126 от 28.03.2003 г.);

- Перечень производств, профессий и должностей, работа в которых дает право на бесплатное получение лечебно-профилактического питания (Постановление Минтруда РФ № 14 от 31.03.2003 г.);

- Об особенностях работы по совместительству педагогических, медицинских, фармацевтических работников и работников культуры (Постановление Минтруда РФ № 41 от 30.06.2003 г.);

- Положение о выплате полевого довольствия работникам геологоразведочных и топографо-геодезических предприятий, организаций и учреждений Российской Федерации, занятым на геологоразведочных и топографо-геодезических работах (Постановление Минтруда РФ № 56 от 15.07.1994 г.);

- Порядок начисления процентных надбавок к заработной плателицам, работающим в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностям, в южных районах Восточной Сибири, Дальнего Востока и коэффициентов (районных, за работу в высокогорных районах, за работу в пустынных и безводных местностях) (Постановление Минтруда РФ № 49 от 11.09.1995 г.);

- Нормы и условия бесплатной выдачи молока или других равноценных пищевых продуктов работникам, занятым на работах с вредными условиями труда (Постановление Минтруда РФ № 13 от 31.03.2003 г.);

- Правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты (постановление Минтруда РФ № 51 от 18.12.1998 г.);

- Нормы бесплатной выдачи работникам смывающих и обезвреживающих средств, порядок и условия их выдачи (Постановление Минтруда РФ № 45 от 04.07.2003 г.);

- Перечень тяжелых работ и работ с вредными или опасными условиями труда, при выполнении которых запрещается применение труда лиц моложе восемнадцати лет (Постановление Правительства РФ № 163 от 25.02.2000 г.);

- Перечень тяжелых работ и работ с вредными или опасными условиями труда, при выполнении которых запрещается применение труда женщин (Постановление Правительства РФ № 162 от 25.02.2000 г.);

- Федеральный закон «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» № 115-ФЗ от 25.07.2007 г.;

- Порядок выдачи разрешительных документов для осуществления иностранными гражданами временной трудовой деятельности в РФ (Постановление Правительства РФ № 681 от 16.11.2006 г.);

- Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы (Постановление Правительства РФ № 213 от 11.04.2003 г.);
- О трудовых книжках (Постановление Правительства РФ № 225 от 16.04.2003 г.);
- Инструкция по заполнению трудовых книжек (Постановление Минтруда РФ № 69 от 10.10.2003 г.);
- Об изменении предельных норм компенсации за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок (Приказ Минфина РФ № 16н от 04.02.2000 г.);
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (Постановление Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.);
- Налоговый кодекс РФ, часть I и II (глава 23);
- Формы отчетности по налогу на доходы физических лиц (приказ МНС РФ № БГ-3-04/583 от 31.10.2003 г.);
- Формы сведений о доходах физических лиц (Приказ ФНС РФ № САЭ-3-04/706 от 13.10.2006 г.);
- Перечни медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета (Постановление Правительства РФ № 201 от 19.03.2001 г.).

Проверка формирования показателей бухгалтерской отчетности должна установить:

- полноту бухгалтерской отчетности и соответствие ее требованиям Минфина РФ;
- достоверность данных, отраженных в бухгалтерской отчетности, данным учетных регистров и инвентаризации, полнота раскрытия информации в отчетности.

При решении первой задачи следует исходить из того, что бухгалтерская отчетность коммерческой организации, согласно Закону РФ «О бухгалтерском учете» и нормативным актам Минфина РФ должна включать:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);
- отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
- отчет об изменениях капитала (форма № 3);
- отчет о движении денежных средств (форма № 4);
- приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5);
- пояснительную записку.

Субъекты малого предпринимательства могут не представлять в составе бухгалтерской отчетности формы № 3-5, пояснительную записку, если они не подлежат обязательному аудиту.

Некоммерческие организации могут не представлять в составе от-

четности формы № 3-5. Вместе с тем некоммерческим организациям следует включать в бухгалтерскую отчетность форму № 6 «Отчет о целевом использовании полученных средств».

Организация может на основе указанных образцов самостоятельно разработать формы бухгалтерской отчетности, обеспечивающие включение в них показателей, необходимых для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Организация может принять те формы, образцы которых разработаны Минфином РФ.

В бухгалтерской отчетности (в балансе и отчете о прибылях и убытках либо в пояснительной записке) должны быть представлены все показатели, которые, по мнению организации, являются существенными. При решении вопроса, является ли показатель существенным, организации следует исходить из того, повлияет ли нераскрытие этого показателя на экономические решения заинтересованного пользователя бухгалтерской отчетности. Показатель может быть признан существенным, если его сумма по отношению к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5%.

При разработке форм бухгалтерской отчетности организация должна исходить из общих принципов, установленных ПБУ 4/99 (достоверность, полнота, нейтральность, целостность, сопоставимость, соблюдение отчетного периода, правильность оформления, раскрытие информации).

Решая вторую задачу, следует учитывать, что достоверность данных бухгалтерской отчетности, полнота раскрытия информации удостоверяется аудитором в ходе проверок соответствующих сегментов аудита (основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов и т. д.),

Законодательные и нормативные акты, применяемые при проверке бухгалтерской отчетности:

- Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (приказ Минфина РФ № 43н от 06.07.1999 г.);
- Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организаций (приказ Минфина РФ № 60н от 28.06.2000 г.);
- О формах бухгалтерской отчетности организаций (приказ Минфина РФ № 67н от 22.07.2003 г.).

Список литературы

1. Стандарты (правила) аудиторской деятельности. – М.: Омега-Л, 2007.
2. Воронина Л.И. Аудиторская деятельность. Основы организации. – М.: Эксмо, 2007.
3. Мельник М.В., Макальская М.Л., Пирожкова Н.А. Основы аудита. – М.: Сервис, 2008.
4. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Аудит для ВУЗов. – М.: Юнити-Дана, 2008.

Приложение № 1.

Рабочий документ по сбору информации о деятельности экономического субъекта на этапе предварительного планирования

I. Сбор сведений о деятельности экономического субъекта

1. Общие сведения.

1.1. Наименование организации.

1.2. Организационно-правовая форма.

1.3. Руководитель организации (должность, Ф.И.О.).

1.4. Главный бухгалтер (Ф.И.О.).

1.5. Юридический адрес.

1.6. Фактический адрес.

1.7. Контактные телефоны, факс.

1.8. Сведения о государственной регистрации (номер, дата свидетельства о регистрации, ОГРН, реквизиты свидетельства о регистрации в ЕГРЮЛ).

1.9. ИНН, номер ИФНС России.

1.10. Местонахождение организации.

1.11. Производственные площади: склады +/-, офисы +/-, недвижимое имущество в аренде +/-.

2. Аудиторские проверки прошлых лет.

2.1. Результаты аудиторских проверок прошлых лет.

Наименование аудитора	Период проверки	Тип аудиторского заключения	Основные нарушения	Сведения о произведенных исправлениях

2.2. Причина смены аудитора.

3. Капитал и собственники.

3.1. Структура капитала организации.

Показатель	Сумма, тыс. руб.	В % к итогу
Собственный капитал		
Уставный капитал		
Добавочный капитал		
Резервный капитал		
Фонды и резервы		
Заемный капитал		
Кредиты банков		
Займы		

Целевое финансирование		
Кредиторская задолженность		
Итого		

3.2. Учредители (участники) организации.

Наименование (Ф.И.О.) учредителя (участника)	Доля в уставном капитале, тыс. руб.	В % к итогу

3.3. Состав учредительных документов.

4. Управление организацией.

4.2. Организационная структура организации (схема).

4.3. Деловая репутация руководства.

4.4. Стратегия управления.

4.5. Особенности планирования бизнеса.

4.6. Оценка аудитором качества планирования бизнеса.

4.7. Контроль деятельности со стороны собственников организации.

Регулярность проведения общих собраний учредителей (участников)	+/
Утверждение общим собранием годовых отчетов и распределение прибыли	+/
Наличие ревизионной комиссии (ревизора)	+/
Санкционирование общим собранием крупных сделок	+/

5. Масштабы деятельности.

5.1. Численность работников.

Среднесписочная за проверяемый период	
На момент проверки, в том числе:	
администрация	
бухгалтерия	

5.2. Объем реализации (за минусом налогов), тыс. руб.

За проверяемый период	
Планируемый на текущий отчетный период	

5.3. Общая стоимость имущества, тыс. руб.

6. Отраслевая принадлежность (основные виды деятельности) и условия конкуренции.

6.1. Основные виды деятельности.

Основные виды деятельности	Отражение в учредительных документах (+/-)	Коды ОКВЭД	Объем реализации за проверяемый период	В % к итогу
Итого				

6.2. Лицензируемая деятельность.

Вид лицензируемой деятельности	Реквизиты и срок действия лицензии

6.3. Сравнение основных показателей деятельности со среднеотраслевыми.

Показатель	Проверяемая организация	Среднеотраслевые показатели
1.		Объем
реализации		
за предыдущий период		
за проверяемый период		
прогноз на текущий период		
2. Рентабельность		
за предыдущий период		
за проверяемый период		
прогноз на текущий период		

7. Особенности ценообразования.

8. Деловая репутация фирмы.

9. Состав имущества.

Вид имущества	Сумма, тыс. руб.	В % к итогу
Внеоборотные активы		
Нематериальные активы		
Основные средства		
Незавершенное строительство		
Финансовые вложения		

Прочие		
Оборотные активы		
Запасы и затраты		
Дебиторская задолженность		
Финансовые вложения		
Денежные средства		
Прочие		
Итого		

10. Банковские счета и репутация обслуживающих банков.

10.1. Расчетные и валютные счета.

Наименование банка	Тип счета	Номер счета

10.2. Репутация обслуживающих и предоставляющих кредиты банков.

11. Кредитная политика.

11.1. Полученные кредиты.

Наименование банка	Объем кредитования

11.2. Заложенное имущество.

12. Основные покупатели или поставщики.

12.1. Основные покупатели.

Наименование покупателя	Объем продаж за проверяемый период	Количество заключенных договоров	Характер отношений

12.2. Основные поставщики.

Наименование поставщика	Объем поставок за проверяемый период	Количество заключенных договоров	Характер отношений

13. Дебиторская и кредиторская задолженность.

13.1. Основные кредиторы (кроме банков, бюджета и внебюджетных фондов).

Наименование кредитора	Сумма задолженности	В том числе просроченная задолженность

13.2. Основные дебиторы.

Наименование дебитора	Сумма задолженности	В том числе просроченная задолженность

14. Основные статьи расходов.

Статья расходов	За проверяемый период, тыс. руб.	Прогноз на текущий период, тыс. руб.

15. Особенности налогообложения и налоговая политика.

15.1. Наличие налоговых льгот.

15.2. Применяемые схемы минимизации налогов.

15.3. Результаты налоговых проверок прошлых лет, наличие судебных разбирательств по спорам с налоговыми органами.

16. Кадровая политика.

16.1. Системы и формы оплаты труда, система премирования.

16.2. Текучесть кадров.

17. Автоматизированные системы управления и информационные системы.

18. Наличие операций, в отношении которых предусмотрен особый порядок бухгалтерского учета.

18.1. Наличие и объем бартерных операций.

18.2. Наличие и объем экспортных операций.

18.3. Наличие и объем импортных операций.

18.4. Наличие и объем валютных операций.

18.5. Наличие и объем операций с ценными бумагами.

19. Аффилированные лица.

19.1. Состав потенциальных аффилированных лиц.

Наименование организации	Характер взаимозависимости	Характер производимых операций

19.2. Выявленные операции с аффилированными лицами.

II. Предварительная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

1. Состав и организационная структура бухгалтерии.
2. Наличие и состав документов по учетной политике, номер и дата распорядительного документа об утверждении учетной политики.
3. Основные положения учетной политики.
4. Форма бухгалтерского учета.
5. Адреса представления отчетности.
6. Используемое программное обеспечение, краткая характеристика системы автоматизации учета.
7. Предварительная оценка аудитором отдельных составляющих системы учета на основании личных наблюдений и опроса должностных лиц.
 - 7.1. Оценка компетентности и профессионализма главного бухгалтера и работников бухгалтерии.
 - 7.2. Оценка состояния хранения и оформления бухгалтерских документов.
 - 7.3. Оценка соответствия состава бухгалтерии объему совершаемых операций.
 - 7.4. Наиболее проблемные области учета (по оценке главного бухгалтера и работников бухгалтерии).
8. Наличие подразделения внутреннего контроля, предварительная оценка аудитором его работы.

Приложение № 2

Система хранения рабочей документации

Название досье	Содержание досье
1. Текущее досье	Все документы и материалы, собранные в ходе текущей аудиторской проверки (финансовая отчетность, первичные документы, материалы контрольно-ревизионных органов, результаты анализа финансовой отчетности, описание аналитических процедур)
2. Постоянное досье	<p>Информация о клиенте (устав, учредительный договор; данные об акционерах, данные о директорах, данные о секретаре; местонахождение органа управления делами)</p> <p>Внутренние положения</p> <p>Информация о деятельности клиента (основные виды деятельности и размещение дочерних фирм и филиалов, сводка прошлых результатов, характеристика персонала, описание особенностей бухгалтерского учета, история предприятия)</p> <p>Особенности налогообложения клиента</p> <p>Информация для аудита (копии договоров о проведении аудиторской проверки и выполнении сопутствующих услуг, особые требования к аудиту, основной аудиторский персонал, адреса мест проведения аудита)</p> <p>Динамика показателей, представляющих практический интерес для аудита</p>
3. Специальное досье	<p>Законодательно-нормативные материалы</p> <p>Инструктивные материалы</p> <p>Подшивки корреспонденции</p> <p>Данные по соблюдению законодательства</p>



В 2007 году СПбГУ ИТМО стал победителем конкурса инновационных образовательных программ вузов России на 2007–2008 годы. Реализация инновационной образовательной программы «Инновационная система подготовки специалистов нового поколения в области информационных и оптических технологий» позволит выйти на качественно новый уровень подготовки выпускников и удовлетворить возрастающий спрос на специалистов в информационной, оптической и других высокотехнологичных отраслях экономики.

КАФЕДРА ФИНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра финансового менеджмента организована в 1995 году в связи с необходимостью преподавания ряда специальных дисциплин студентам, обучающимся по специальности «Менеджмент организации». Профессорско-преподавательский состав кафедры сочетает педагогическую деятельность с практической научно-методической работой в сфере финансов и производства. В учебном процессе кафедры принимают участие работники петербургских организаций и финансовых служб ведущих предприятий города. В 1999 году решением учебно-методического объединения на кафедре открыта подготовка и выпуск студентов по специализации «Финансовый менеджмент».

Анна Владимировна Абакумова

Основы аудита

Учебное пособие

В авторской редакции
Санкт-Петербургский государственный университет информационных технологий, механики и оптики

Зав. редакционно-издательским отделом Н.Ф. Гусарова

Лицензия ИД № 00408 от 05.11.99

Подписано к печати «___»___ 2008.

Отпечатано на ризографе Тираж 100 экз. Заказ № _____

Редакционно-издательский отдел
Санкт-Петербургского государственного
университета информационных технологий,
механики и оптики
197101, Санкт-Петербург, Кронверкский пр., 49

