



Конспект лекций

АУДИТ

Павел Юрьевич Смирнов
Аудит
Серия «Конспект лекций»

Издательский текст

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=14347106

Аудит: АСТ; Сова; М., СПб.; 2010

ISBN 978-5-17-069475-4

Аннотация

В книге изложены ответы на основные вопросы темы «Аудит». Издание поможет систематизировать знания, полученные на лекциях и семинарах, подготовиться к сдаче экзамена или зачета. Пособие адресовано студентам высших и средних образовательных учреждений, а также всем интересующимся данной тематикой.

Содержание

Понятие аудиторской деятельности. Сущность, цели и задачи аудита. пользователи финансовой отчетности	5
Возникновение аудита. Сущность и содержание аудита	8
Виды аудита, услуги, сопутствующие аудиту	11
Обязательный аудит и критерии его проведения	14
Общее понятие о международных и отечественных аудиторских стандартах	17
Государственное регулирование аудиторской деятельности. Совет по аудиторской деятельности	20
Основания и порядок аннулирования квалификационного аттестата аудитора	26
Конец ознакомительного фрагмента.	28

Павел Юрьевич Смирнов

Аудит

© П. Ю. Смирнов, составление, 2010

© ООО «Издательство “Сова”», 2010

Понятие аудиторской деятельности. Сущность, цели и задачи аудита. пользователи финансовой отчетности

Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

К числу сопутствующих аудиторских услуг относятся:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета;
- составление деклараций о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности;
- оценка активов и пассивов экономического субъекта;
- консультирование в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства;
- обучение и др.

Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности.

Аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мне-

ния о достоверности такой отчетности. Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами.

Цель аудита – решение конкретной задачи, которая определяется законодательством, системой нормативно-го регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.

Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в бухгалтерской и финансовой документации которого содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Необходимость аудита обусловлена следующими обстоятельствами:

- а) бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными пользователями;
- б) достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечи-

вается автоматически ввиду возможной пристрастности ее составителей;

в) степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные *аудиторские доказательства*, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы относительно:

а) соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;

б) соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

[9, 10, 12, 17, 24, 25]

Возникновение аудита.

Сущность и содержание аудита

Аудит имеет уже достаточно большую историю. Первые независимые аудиторы появились еще в XIX в. в акционерных компаниях Европы.

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

Слово «аудит» в разных переводах означает «он слышит» или «слушающий».

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались люди, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета не имело сначала большого значения, однако с усложнением бухгалтерского учета необходи-

мым условием стала и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

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. Все три попытки организации института аудита (в 1889, 1912 и 1928 гг.) оказались неудачными.

Мировой экономический кризис 1929–1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. В это время резко ужесточаются требования к качеству аудиторской проверки и ее обязательности, увеличивается рыночная потребность в услугах такого рода. После окончания кризиса практически все страны начали вводить обязательные требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, и обязательности публикации этих отчетов и заключений аудиторов. Аудит становится мощным оружием против мошенничества.

До конца 1940-х гг. аудит в основном заключался в проверке документации, подтверждающей записанные денежные операции, и правильной группировке этих операций в финансовых отчетах. Это был так называемый *подтверждающий аудит*. После 1949 г. независимые аудиторы больше внимания стали уделять вопросам внутреннего контроля в компаниях, полагая, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна и финан-

совые данные достаточно полны и точны. Аудиторские фирмы больше начали заниматься консультационной деятельностью, чем непосредственно аудиторскими проверками. Такой аудит получил название *системно-ориентированного*.

Третий этап развития аудита – его ориентация на возможный риск при проведении проверок или при консультировании, предупреждение и избежание риска; аудит, при котором, исходя из условий бизнеса клиента, проверка проводится выборочно, в основном там, где риск ошибки или мошенничества максимальный. В начале 1970-х гг. началась разработка *аудиторских стандартов*.

В Англии аудиторами именуются любые специалисты в области контроля за достоверностью финансовой отчетности, в том числе и работающие в государственных органах. Во Франции в области независимого финансового контроля действуют две профессиональные организации: бухгалтеров-экспертов, которые занимаются непосредственно ведением бухгалтерского учета, составлением отчетности и оказанием консультационных услуг в этой области, и комиссаров (уполномоченных) по счетам, обеспечивающих контроль за достоверностью финансовой отчетности. В США проверку достоверности финансовой отчетности осуществляет дипломированный общественный бухгалтер.

[4, 7, 12]

Виды аудита, услуги, сопутствующие аудиту

Виды аудита:

– по отношению к пользователям: **внешний** (проводится аудиторскими фирмами), **внутренний** (проводится штатными аудиторами);

– по характеру заказа: **инициированный** (по решению руководства), **обязательный** (проводится согласно ФЗ);

– по объектам аудита: **общий, банковский, страховой, государственный** и пр.;

– по назначению: **аудит финансовой отчетности** (оценка достоверности); **аудит на соответствие нормам закона, налоговый, специальный** (экологический, операционный и др.);

– по времени осуществления: **первоначальный, повторяющийся, оперативный**;

– по характеру проверки: **подтверждающий** (проверка почти каждой хозяйствующей организации), **системно-ориентированный; базирующийся на риске** (углубленная проверка с высоким риском).

Аудиторы и аудиторские фирмы помимо проведения проверок могут оказывать услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского (финансового) учета, со-

ставлению деклараций о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности, анализу хозяйственно-финансовой деятельности, оценке активов и пассивов экономического субъекта, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства Российской Федерации, а также проводить обучение и оказывать другие услуги по профилю своей деятельности.

Сопутствующие аудиту услуги можно разделить на две группы.

К первой группе относятся услуги, совместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки:

- постановка бухгалтерского учета;
- контроль ведения учета и составления отчетности;
- контроль начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей;
- консультационные услуги по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, инвестиционной деятельности, менеджменту, маркетингу, оптимизации налогообложения, регистрации, реорганизации и ликвидации предприятий;
- подбор и тестирование бухгалтерского персонала экономического субъекта.

Ко второй группе относятся услуги, несовместимые с проведением у экономического субъекта обязательной ауди-

торской проверки:

- ведение бухгалтерского учета;
- восстановление бухгалтерского учета;
- составление налоговых деклараций;
- составление бухгалтерской отчетности. Сопутствующие

аудиту услуги подразделяются также на:

а) *услуги действия* (услуги по созданию документов, состав которых установлен в договоре с экономическим субъектом, ранее экономическим субъектом не созданных);

б) *услуги контроля* (услуги по проверке документов на предмет их соответствия критериям, согласованным аудиторской организацией с экономическим субъектом; контроль ведения учета и составления отчетности; контроль начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей; тестирование бухгалтерского персонала экономического субъекта);

в) *информационные услуги* (услуги по подготовке устных и письменных консультаций по различным вопросам; проведение обучения, семинаров, «круглых столов»; информационное обслуживание; издание методических рекомендаций и т. д.).

[2, 5, 8, 14, 16, 22, 24, 27]

Обязательный аудит и критерии его проведения

Обязательный аудит – ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухучета и финансовой (бухгалтерской) проверки организаций и индивидуальных предпринимателей.

Основная цель – проверка и подтверждение законности хозяйственных операций, правильности их отражения в учете и достоверности финансовой отчетности субъектов, попадающих под обязательный аудит.

Обязательный аудит регламентируется государством. В Российской Федерации Правительством РФ утверждены основные критерии (система показателей) деятельности экономических субъектов, по которым их бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке.

Обязательный аудит проводится аудиторскими организациями, *аудиторы-предприниматели проводить обязательный аудит не могут.*

Критерии, по которым бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке:

1) организация имеет организационно-правовую форму

открытого акционерного общества;

2) организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, страховой организацией, обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

3) объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 50 млн рублей, или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 млн рублей. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть снижены;

4) в иных случаях, установленных федеральными законами. В частности, обязательный аудит может осуществляться по поручениям органа дознания, прокурора, следователя суда и арбитражного суда, связанным с находящимся в их производстве уголовным (арбитражным) делом, а также рассматриваемым ими материалом о нарушении законодательства.

Обязательный аудит проводится ежегодно.

Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчет-

ности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями.

Договор на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, в уставном (складочном) капитале которой доля государственной собственности составляет не менее 25 %, а также на проведение бухгалтерской (финансовой) отчетности государственного унитарного предприятия или муниципального унитарного предприятия заключается по итогам размещения заказа путем проведения торгов в форме открытого конкурса в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 г. № 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

[5, 17, 23, 24]

Общее понятие о международных и отечественных аудиторских стандартах

Развитие аудита как за рубежом, так и в России привело к необходимости унификации аудиторской деятельности. В результате стали разрабатываться аудиторские стандарты, сначала в национальных рамках, затем в международном масштабе.

Стандарты определяют требования к аудиторам, к общему подходу в отношении проведения аудиторской проверки, к отражению результатов проверки.

Различают *общие стандарты, рабочие или специальные стандарты (стандарты процесса аудирования) и стандарты отчетности (стандарты аудиторского заключения)*.

Общие стандарты определяют, кто должен проводить проверку, необходимость независимости, профессионализма, добросовестности, профессионального внимания. В частности, АICPA требует, чтобы его члены, работающие в качестве аудиторов, прослушали в течение 3 лет не менее 120 часов курсов, связанных с их специальностью. А в штате Нью-Йорк иные требования: аудитор может прослушать 24-часовой курс по бухучету, аудиту и налогам за год.

Специальные стандарты содержат требования плани-

рования проверки, контроля за работой участников аудиторской группы, изучения системы внутреннего контроля, достаточного обоснования выводов, формирования на их основе убедительного заключения.

Стандарты отчетности требуют от аудитора указывать, соответствуют ли проверяемые финансовые отчеты общепринятым бухгалтерским принципам, аудитор должен выразить свое мнение по поводу их достоверности или указать причины, по которым это мнение не может быть выражено. В аудиторском отчете (заключении) должны содержаться исчерпывающие сведения о характере аудиторской проверки и степени ответственности аудитора.

В России аудиторские правила (стандарты) стали разрабатываться с середины 1990-х гг., в 1996 г. первые из них были одобрены Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Их требования стали обязательными при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, в других случаях их требования носят рекомендательный характер.

В настоящее время правила (стандарты) в РФ установлены Федеральным законом от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» с последующими изменениями и дополнениями.

1. Федеральные стандарты аудиторской деятельности:

1) определяют требования к порядку осуществления

аудиторской деятельности, а также регулируют иные вопросы, предусмотренные настоящим Федеральным законом;

2) разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита;

3) являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также саморегулируемых организаций аудиторов и их работников.

2. Стандарты саморегулируемой организации аудиторов:

1) определяют требования к аудиторским процедурам, дополнительные к требованиям, установленным федеральными стандартами аудиторской деятельности, если это обусловливается особенностями проведения аудита или особенностями оказания сопутствующих аудиту услуг;

2) не могут противоречить федеральным стандартам аудиторской деятельности;

3) не должны создавать препятствия осуществлению аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами аудиторской деятельности;

4) являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, являющихся членами указанной саморегулируемой организации аудиторов.

[13, 17, 23]

Государственное регулирование аудиторской деятельности. Совет по аудиторской деятельности

Функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган.

Функциями государственного регулирования аудиторской деятельности являются:

- 1) выработка государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
- 2) нормативно-правовое регулирование в сфере аудиторской деятельности, в том числе утверждение федеральных стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, а также принятие в пределах своей компетенции иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность и (или) предусмотренных Федеральным законом от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- 3) ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;
- 4) анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации;

5) иные предусмотренные указанным выше Федеральным законом функции.

Для осуществления функций, предусмотренных настоящим Федеральным законом, уполномоченный федеральный орган вправе запрашивать у саморегулируемых организаций аудиторов копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов и иную необходимую информацию и документацию.

В целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе создается совет по аудиторской деятельности.

Совет по аудиторской деятельности осуществляет следующие функции:

1) рассматривает вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности;

2) рассматривает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, и рекомендует их к утверждению уполномоченным федеральным органом;

3) одобряет порядок разработки проектов федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также Кодекс профессиональной этики аудиторов;

4) оценивает деятельность саморегулируемых организаций аудиторов по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов и при

необходимости дает рекомендации по совершенствованию этой деятельности;

5) вносит на рассмотрение уполномоченного федерального органа предложения о порядке осуществления им внешнего контроля качества работы аудиторских организаций;

6) рассматривает обращения и ходатайства саморегулируемых организаций аудиторов в сфере аудиторской деятельности и вносит соответствующие предложения на рассмотрение уполномоченного федерального органа;

7) осуществляет в соответствии с настоящим Федеральным законом и положением о совете по аудиторской деятельности иные функции, необходимые для поддержания высокого профессионального уровня аудиторской деятельности в общественных интересах.

Для осуществления функций, предусмотренных ч. 2 ст. 16 Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», совет по аудиторской деятельности вправе запрашивать у саморегулируемых организаций аудиторов копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов и иную необходимую информацию и документацию.

Состав совета по аудиторской деятельности утверждается руководителем уполномоченного федерального органа.

В состав совета по аудиторской деятельности входят:

1) десять представителей пользователей бухгалтерской

(финансовой) отчетности. Эти люди должны меняться один раз в три года не менее чем на 25 % их общего числа;

2) два представителя уполномоченного федерального органа;

3) по одному представителю от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере развития предпринимательской деятельности, от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по принятию нормативных правовых актов, контролю и надзору в сфере финансовых рынков, и от Центрального банка Российской Федерации;

4) два представителя от саморегулируемых организаций аудиторов, кандидатуры которых выдвигаются совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов. Представители саморегулируемых организаций аудиторов должны меняться один раз в год.

Членами совета по аудиторской деятельности не могут быть члены рабочего органа совета, за исключением представителей уполномоченного федерального органа.

Председатель совета по аудиторской деятельности избирается на первом заседании совета из представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, входящих в состав совета.

Секретарем совета по аудиторской деятельности является представитель уполномоченного федерального органа из

числа членов совета.

Заседания совета по аудиторской деятельности созываются председателем совета по мере необходимости, но не реже одного раза в три месяца. Решения совета по аудиторской деятельности принимаются простым большинством голосов членов совета, участвующих в его заседании.

В целях подготовки решений совета по аудиторской деятельности создается его *рабочий орган*.

Состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности и его численность утверждаются уполномоченным федеральным органом.

В состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности входят руководители постоянно действующих коллегиальных органов управления и другие представители всех саморегулируемых организаций auditors, руководитель Единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», представители уполномоченного федерального органа, а также представители научной и педагогической общественности.

Число представителей саморегулируемых организаций auditors в рабочем органе совета по аудиторской деятельности должно составлять не менее 70 % общего числа членов рабочего органа совета.

Состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности (за исключением руководителей постоянно действующ-

ющих коллегиальных органов управления саморегулируемых организаций аудиторов, представителей уполномоченного федерального органа, руководителя единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с Федеральным законом) подлежит замене один раз в три года не менее чем на 30 % общего числа членов рабочего органа совета, за исключением руководителей постоянно действующих коллегиальных органов управления саморегулируемых организаций аудиторов, представителей уполномоченного федерального органа, руководителя единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с Федеральным законом.

[2, 5, 9, 22, 23]

Основания и порядок аннулирования квалификационного аттестата аудитора

Квалификационный аттестат аудитора аннулируется в случаях:

1) получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов либо получения квалификационного аттестата аудитора лицом, не соответствующим требованиям к претенденту;

2) вступления в законную силу приговора суда, предусматривающего наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока;

3) несоблюдения аудитором требований Федерального закона;

4) систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований Федерального закона или федеральных стандартов аудиторской деятельности;

5) подписания аудитором аудиторского заключения, признанного в установленном порядке заведомо ложным;

6) неучастия аудитора в осуществлении аудиторской деятельности (неосуществлении индивидуальным аудитором

аудиторской деятельности) в течение двух последовательных календарных лет, за исключением:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.