МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ГУМАНИТАРНЫЙ** **УНИВЕРСИТЕТ**

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ, УПРАВЛЕНИЯ И ПРАВА

Экономический факультет

Сомкина Наталья Николаевна

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА ПО АУДИТУ**

Тема: *АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ*

экстерна 2 года обучения

специальности «Мировая экономика»

Проверил:

преподаватель

Маряхина В.А.

Москва

2003-2004г.

**Содержание.**

**Введение………………………………………………………………………3**

**I. Общение с руководством проверяемого предприятия на заключительном этапе аудита……………………………………………………….……4**

**II. Виды аудиторских заключений…………………………………...…...6**

**III. Структура аудиторского заключения………………………………..7**

**IV. Факторы, влияющие на мнение аудитора в аудиторском заключении…………………………………………………………………………………10**

**V. Представление аудиторского заключения………………………….11**

**VI. Анализ событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности………………………………………....13**

**VII. Порядок оформления результатов оказания отдельных сопутствующих аудиту услуг…………………………………………………………...15**

**Список литературы……………………………………………………….21**

**- 3 -**

**Введение.**

После проведения всех необходимых процедур проверки аудиторам предстоит оценить полноту и качество выполнения всех пунктов общего плана и программы аудита. Кроме того, они должны провести систематизацию и аналитический обзор результатов проверки, чтобы составить объективное аудиторское заключение.

Систематизациярезультатов проверки заключается в приведении и определенную последовательность всех полученных результатов. Ее про­водит, как правило, руководитель группы аудиторов. Данные группиру­ются по разделам проверки (учет основных средств, учет материально-производственных запасов и т. д.), а внутри разделов - по аналитическим и другим признакам. При необходимости выделяют наиболее существен­ные ошибки и замечания: неверные учетные записи, отсутствие оправда­тельных документов по хозяйственным операциям, нарушения налогово­го законодательства и др.

Анализ результатов проверкипроводится по полученным данным и имеет несколько целей:

оценка учетной политики предприятия. Учетная политика изучается на предмет ее соответствия в методическом, техническом и организа­ционном аспектах требованиям нормативных документов, регули­рующих организацию бухгалтерского учета, и особенностям предпри­ятия. Выделяются наиболее существенные аспекты и делаются выво­ды относительно соблюдения положений учетной политики в практи­ке финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

подтверждение достоверности ведения учета по отдельным разделам и счетам. Правильность ведения бухгалтерского учета определяется пу­тем установления соответствия фактического порядка оформления и отражения хозяйственных операций на предприятии требованиям нормативных актов;

оценка соблюдения налогового законодательства. В процессе такой оценки устанавливается влияние выявленных налоговых нарушений на показатели бухгалтерской отчетности;

анализ финансового состояния предприятия. Этот анализ выполняется по данным бухгалтерской отчетности (баланс, отчет о прибылях и убыт­ках и др.). Он позволяет определить существование какого-либо серьез­ного сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности для подготовки бухгалтерской отчетности проверяемого предприятия. Такое сомнение может возникнуть, если определена отрицательная вели­чина чистых активов или не выполняются установленные законодатель­ством требования в отношении чистых активов, имеют место значитель­ные убытки от основной деятельности, зафиксированы существенные отклонения значений основных коэффициентов, характеризующих фи­нансовое положение, от нормальных значений.

**- 4 -**

**I. Общение с руководством проверяемого предприятия на заключительном этапе аудита.**

Результаты проведенного аудита подлежат обсуждению аудиторской организацией с руководством предприятия. Целью общения является анализ выявленных в ходе аудита проблем и согласование предлагаемых аудиторами поправок к бухгалтерской отчетности предприятия. Поэтому в процессе общения рассматриваются:

проблемы, с которыми столкнулись аудиторы в процессе проверки;

вопросы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, по которым возникли разногласия;

поправки к бухгалтерской отчетности, предложенные аудиторской организацией независимо от того, произведены ли они в этой отчетности;

особенности внешней и внутренней среды, существенно влияющие на

непрерывность деятельности предприятия;

существенные события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения.

По материалам проведенной проверки аудиторской организации ре­комендуется наряду с обязательным представлением клиенту аудиторского заключения подготовить также письменную информацию (отчет) для руководства проверяемого предприятия.

В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Письменная информация аудитора руководству экономического субъек­та по результатам проведения аудита» такая информация должна быть четкой, краткой и содержательной, не иметь фактических неточностей. Различные уровни значимости сведений должны 6ыть четко выделены.

Письменная информация должна в обязательном порядке содержать: реквизиты аудиторской организации и проверяемого предприятия; ука­зание периода, за который проводилась проверка; выявленные сущест­венные нарушения в организации бухгалтерского учета, в системе внут­реннего контроля и в отчетности. Дополнительно могут быть отражены следующие сведения: методика аудита; перечень однородных групп хо­зяйственных операций, подвергнутых проверке; количественная оценка влияния выявленных отклонений на показатели отчетности; ссылки на нормативные акты, положения которых были нарушены и др.

В письменную информацию аудиторской организации руководству предприятия при необходимости включаются также вопросы, связанные с рассмотрением прочей информации в документах, содержащих проау­дированную бухгалтерскую отчетность. Порядок подготовки письменной информации предполагает разработку ее предварительного варианта, отражающего требования по внесению исправлений в данные бухгалтер­ского учета и подготовке перечня уточнений к ранее составленной бух­галтерской отчетности.

- 5 -

Руководство предприятия-клиента может подготовить письменный ответ, содержащий его точку зрения на замечания аудиторов. В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Разъяснении, предоставляемые руководством экономического субъекта» такой ответ представляется, как правило, в форме официального письма, подготовленного руководством предприятия - клиента. Возможен также вариант подготовки такого письма аудиторской организацией и содержащим ее точку зрения, но подписанного руководством предприятия-клиента и подтвер­ждающего согласие последнего с данной трактовкой.

Мнение клиента учитывается аудиторской организацией при состав­лении окончательного варианта письменной информации. Письменная информация аудиторской организации для руководства предприятия является конфиденциальнымдокументом. Она может быть передана только лицу, подписавшему договор оказания аудиторских услуг, или лицу, прямо указанному в качестве ее получателя в договоре.

**- 6 -**

**II. Виды аудиторских заключений.**

**Аудиторское заключение** - это официальный документ, предназначен­ный для пользователей бухгалтерской отчетности аудируемых лиц и держащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации (индивидуального аудитора) о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица и соответствия порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Заключение аудиторской организации по результатам проверки годо­вой отчетности является неотъемлемым элементом годовой бухгалтер­ской отчетности для предприятий, подлежащих в соответствии с дейст­вующим законодательством обязательному аудиту.

Аудиторское заключение составляется в соответствии с требованиями, сформулированными в правиле (стандарте) аудиторской деятельности "Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчет­ности". По результатам проведенного аудита бухгалтер­ской отчетности предприятия аудиторская организация должна выразить мнение о достоверности этой отчетности в одной из следующих форм:

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

**- 7 -**

**III. Структура аудиторского заключения.**

В аудиторском заключении указывается объект аудита: наименование предприятия, все формы бухгалтерской отчетности, в отношении кото­рых проводился аудит, отчетный период и отчетная дата. Если предприятие имеет филиалы и представительства, то проверяемая отчетность должна содержать показатели их деятельности. В заключении должны быть учтены все существенные обстоятельства, влияющие на достовер­ность отчетности. Существенность этих обстоятельств определяется аудиторской организацией исходя из требований нормативных актов и аудиторских стандартов. Если заключение, выдаваемое аудиторской организацией, не является безусловно положительным, то в нем должны быть раскрыты все существенные обстоятельства такого заключения.

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

Аудиторское заключение должно состоять из трех частей:

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

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

Аналитическая часть должна содержать название данной части "Отчет аудиторской организации", кому она адресована (администрации), на­именование предприятия, объект аудита, общие результаты проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности, со­блюдения предприятием действующего законодательства в финансово-хозяйственной деятельности, анализ финансового состояния предпри­ятия (финансовой устойчивости, ликвидности баланса, платежеспособ­ности, эффективности деятельности и др.). Результаты проверки пред­ставляются в произвольной форме.

Изложение результатов проверки состояния внутреннего контроля на предприятии должно включать: указание на ответственность исполнительно­го органа предприятия за состояние и организацию внутреннего контроля, цель

- 8 -

и характер его изучения при аудите, стенку соответствия системы внутреннего контроля масштабам и характеру деятельности предприятия.

Характеристика общих результатов проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности на предприятии должно включить: общую оценку соблюдения установленного порядка ведения учета и отчетности, описа­ние выявленных в ходе аудита существенных нарушений такого порядка. Описание общих результатов проверки соблюдения предприятием дейст­вующего законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций должно включать: общую оценку соответствия совершенных пред­приятием операций действующим нормативным актам, соблюдения поло­жений учредительных документов, характеристику выявленных нарушении.

Важно также оценить допущение непрерывности деятельности предпри­ятия,то есть его возможность продолжать деятельность в обозримом будущем (не менее 12 месяцев, следующих за отчетным периодом) и ис­полнять свои обязательства. Для этого в соответствии с правилом (стан­дартом) аудиторской деятельности "Применимость допущения непре­рывности деятельности" в аудиторском заключении должны найти отражение доказательства, позволяющие сделать вывод о применимости (или неприменимости) допущения о непрерывности дея­тельности предприятия в обозримом будущем. Такие доказательства мо­гут быть получены по результатам выполнения ряда процедур: анализ и обсуждение с управленческим персоналом денежных потоков и прибыли по состоянию на дату, ближайшую к дате подписания аудиторского за­ключения; рассмотрение условий договоров займа и других долговых обязательств и анализ фактов их нарушения; запрос сведений о любых существенных для предприятия правовых проблемах и др.

Если в процессе аудиторской проверки выявлены искажения бухгал­терской отчетности, то в аналитической части следует отразить конкрет­ные нарушения, которые привели к появлению этих искажений. Прави­ло (стандарт) аудиторской деятельности "Действия аудитора при выявле­нии искажений бухгалтерской отчетности" определяет следующие воз­можные виды нарушений:

отклонения от установленных законодательством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;

отсутствие или несоблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяй­ственных операций и оценки имущества;

нарушения гражданского, налогового и валютного законодательства; прочие виды нарушений, влияющих на искажение бухгалтерской от­четности.

В аналитической части заключения должна быть также отражена оценка влияния существенных нарушений нормативных актов на достоверность бухгалтерской отчетности предприятия. Исходя из требований правила (стандарта) аудиторской деятельности "Проверка соблюдения нормативных актов при

- 9 -

проведении аудита" в процессе такой оценки аудиторы должны учесть возникновение следующих негативных для предприятия последствий нарушения действующего законодательства: взыскание штрафных санкций в проверяемом отчетном периоде; появление угрозы отчуждения имущества, стоимостная оценка которого отразится ни структуре имущества предприятия; прекращение деятельности предприятия, появление сомнений в правдивости и достоверности данных, отраженных в бухгалтерской отчет­ности.

**3. Итоговая часть**представляет собой мнение аудиторской организа­ции о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия и должна включать: название данной части, кому адресована, название предпри­ятия, объект аудита ("Заключение аудиторской организации акционерам предприятия о бухгалтерскойотчетности предприятия за \_ год"): указание на нормативный акт, которому должна соответствовать отчетность; распределение ответственности руководства предприятия и аудиторской организации в отношении бухгалтерской отчетности (руководство пред­приятия несет ответственность за подготовку и достоверность отчетности, а аудиторская организация - за высказанное мнение о достоверности отчетности); указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился аудит, изложение обстоятельств, приведших к составлению аудиторского заключения, отличного от безусловно положительного; мнение аудиторской организации одостоверности отчетности; вывод о применимости (неприменимости) к предприятию допущения непрерыв­ности деятельности; дату аудиторского заключения (устанавливается не ранее даты подписания бухгалтерской отчетности).

- 10 -

**IV. Факторы, влияющие на мнение аудитора в аудиторском заключении.**

В качестве обстоятельств, оказавших влияние на мнение аудиторской организации, могут рассматриваться выявленные в ходе аудита факты невы­полнения руководством предприятия требований нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению. Если аудиторы пришли к выводу, что такие факты существенно повлияли на достоверность бухгалтер­ской отчетности, то они должны представить условно положительное иди отрицательное заключение. В случае, когда руководство и (или) персонал предприятия препятствуют аудиторам в получении достаточной информации о том, что факты невыполнения нормативных актов существенно исказили отчетность, они должны составить отрицательное заключение или отказать­ся от выражения своего мнения в аудиторском заключении.

Если аудиторы не могут установить факты нарушения требований действующего законодательства из-за ограничений, причиной которых были случайные обстоятельства, а не действия руководства и (или) со­трудников предприятия, то они могут выдать условно положительное заключение либо отказаться от выражения своего мнения в аудиторском заключении. В том случае, если персонал исправил все выявленные на­рушения и внес необходимые корректировки в бухгалтерскую отчетность и в данные по налогообложению, аудиторская организация вправе дать положительное заключение.

- 11 -

**V. Представление аудиторского заключения.**

Прилагаемая к аудиторскому заключению бухгалтерскаяотчетность должна быть составлена но установленной форме и в целях идентифика­ции должна быть помечена подписью (штампом) аудиторской организации. Если в ходе аудита выявлены существенные искажения отчетности, то в прилагаемую к аудиторскому заключению отчетность предприятием должны быть внесены поправки, предложенные аудиторами. Если аудиторское заключение составляется после представления бухгалтерской отчетности пользователям (в инспекцию Министерства по налогам и сборам РФ, акционерам и др.), то итоговая часть заключения должна содержать перечень поправок, которые следует произвести в этой отчетности, чтобы они была признана достоверной. Соответствующие учетные записи должны быть сделаны предприятием в установленном порядке.

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

не менее одного экземпляра аудиторского заключения в составе ввод­ной, аналитической и итоговой частей с приложением бухгалтерской отчетности, явившейся объектом аудита (предназначен исполнитель­ному органу);

не менее одного экземпляра в составе вводной и итоговой частей с приложением бухгалтерской отчетности (предназначен для представ­ления в инспекцию Министерства по налогам и сборам РФ, акционе­рам и другим заинтересованным пользователям).

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

В том случае, когда проаудированная бухгалтерская отчетность предпри­ятия является частью документа, содержащего помимо этой отчетности про­чую информацию,аудиторская организация должна изучить эту прочую ин­формацию на предмет ее непротиворечивости во всех существенных аспек­тах проаудированной бухгалтерской отчетности. Документом, содержащим проаудированную бухгалтерскую отчетность, может быть, в частности, годо­вой отчет акционерного общества (общества с ограниченной ответственно­стью) или проспект эмиссии. В соответствии с правилом (стандартом) ауди­торской деятельности "Прочая информация в документах, содержащих про­аудированную бухгалтерскую отчетность" под прочей информацией пони­маются данные (сведения), отличные от бухгалтерской отчетности предпри­ятия, содержащейся в этом же документе, например:

отчет исполнительного органа, характеристика и результаты деятель­ности акционерного общества (общества с ограниченной ответствен­ностью) за отчетный год в годовом отчете общества; данные об эмитенте, сведения о

- 12 -

предыдущих выпусках ценных бумаг, сведения о размещаемых ценных бумагах в проспекте эмиссии.

Прочая информация считается не противоречащей во всех сущест­венных аспектах проаудированной бухгалтерской отчетности, если в ней отсутствуют существенные данные (сведения), прямо или косвенно про­тиворечащие данным, содержащимся в проаудированной бухгалтерской отчетности или вытекающим из нее.

В случаях, предусмотренных законодательством, аудиторская организация делает соответствующую отметку на документе, содержащем про­аудированную бухгалтерскую отчетность. Такая отметка означает, что аудиторская организация рассмотрела прочую информацию на предмет ее непротиворечивости во всех существенных аспектах проаудированнойбухгалтерской отчетности. Рассмотрение прочей информациивключает ознакомление с ее содержанием, сравнение данных (сведений), проверку сделанных предприятием на основе проаудированнойбухгалтерской отчетности расчетов, результаты которых отражены в прочей информации, и другие необходимые действия.

Если при рассмотрении прочей информации обнаруживаетсясущест­венное противоречие между прочей информацией и проаудированной бухгалтерской отчетностью, то аудиторская организация:

определяет, должна ли быть скорректирована прочая информация или

проаудированная бухгалтерская отчетность;

уведомляет руководство предприятия о необходимых корректировках.

При проведении аудита, целью которого является выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия, аудиторская организация не несет ответственность за достоверность прочей информации, включенной в документ, содержащий проаудированную бухгалтерскую отчетность.

**- 13 -**

**VI. Анализ событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности.**

Аудиторское заключение должно иметь дату его подписания, после которой в заключение не может быть внесено ни одного изменения, не обговоренного с клиентом. Заключение не может быть датировано ранее даты подписания бухгалтерской отчетности предприятия.

Аудиторская организация должна быть уверена в том, что все сущест­венные обстоятельства и события, которые подлежат отражению в отчет­ности, вплоть до даты подписания аудиторского заключения, определены и включены в отчетность. При этом аудиторам нужно оценить неопределенные потенциальные обязательства предприятия на неточно известную сумму, являющиеся результатом его предшествующей деятельности и существенно изменяющие его финансовое положение в будущем.

К числу неопределенных обязательств всоответствии с правилом (стан­дартом) аудиторской деятельности "Дата подписания аудиторского заклю­чения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности" относятся:

незаконченный судебный процесс, связанный с возможными существенными расходами для предприятия;

разногласия с налоговыми органами по поводу уплаты налогов;

гарантии качества продукции;

гарантии по обязательствам третьей стороны.

Неопределенныеобязательства по возможности должны быть отражены в аудиторском заключении и в письменной информации для руководства предприятия. Для оценки их существенностиаудиторам целесообразно опросить руководство предприятия и сотрудников его юридической служ­бы, изучить информациюо претензиях налоговых органов и т. д.

Аудиторская организация не несет ответственность за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения. Она не обязана проводить какие-либо специальные работы для выявления и анализа таких событий по завершению аудита.

Если аудиторской организации стало известно о событиях, произошедших после даты подписания аудиторского заключения, но до даты представления бухгалтерской отчетности пользователям, ей следует обсудить возникшие проблемы с руководством предприятия. Если эти события оказыва­ют существенное влияние на достоверность отчетности, аудиторская органи­зация должна потребовать внесения в нее соответствующих изменений

Под датой представления бухгалтерской отчетности пользователямпонимается наиболее ранняя из следующих четырех возможных дат:

дата передачи отчетности учредителям предприятия в соответствии с

учредительными документами;

дата передачи отчетности территориальному органу государственной

статистики;

- 14 -

дата передачи отчетности в другие адреса в соответствии с законода­тельством;

дата опубликования отчетности.

Если руководство проверяемого предприятия согласится внести по­правки в отчетность, аудиторам следует убедиться в правильности таких поправок. С этой целью проверка должна быть продолжена и подготовле­но новое аудиторское заключение, содержащее ссылку на ранее составлен­ное заключение.

В том случае, если руководство предприятия, откажется от внесения существенных поправок в отчетность, аудиторская организация должна письменно уведомить клиента о данном факте и перенести на руково­дство предприятия всю ответственность за последствия такого решения.

Возможна и другая ситуация, когда аудиторской организации стало из­вестно о событии, существенно влияющем на достоверность отчетности предприятия, после даты подписания аудиторского заключения и после даты представления отчетности пользователям. Данное обстоятельство также подлежит обсуждению с клиентом. Если руководство предприятия не предпримет мер к исправлению всех существенных ошибок, аудиторам помимо письменного уведомления руководства предприятия об этом факте и возложения на него ответственности за возможные последствия, следует рассмотреть вопрос об информировании пользователей бухгалтерской от­четности о возникших существенных обстоятельствах.

Все действия и решения аудиторской организации в отношении со­бытий и фактов, произошедших после составления и представления бух­галтерской отчетности предприятия, должны быть отражены в ее рабочей документации.

**- 15 -**

**VII. Порядок оформления результатов оказания отдельных сопутствующих аудиту услуг.**

В ряде случаев по результатам выполнения аудиторской организацией сопутствующих услуг должно оформляться аудиторское заключение или отчет. К числу таких услуг относятся проверки по специальным аудитор­ским заданиям и проверки прогнозной финансовой информации. Струк­тура формируемого аудиторского заключения (отчета) по результатам выполнения названных сопутствующих услуг аналогична структуре аудиторского заключения по бухгалтерской отчетности предприятия. Однако принципы и порядок их формирования различны.

В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "За­ключение аудиторской организации по специальным аудиторским задани­ям" под специальным аудиторским заданиемпонимается оказание установленных договором с аудиторской организацией услуг по проверке специальной отчетности предприятия, отличной от официальной бухгалтерской отчетности, включая проверку специальной отчетности об отдельных статьях бухгалтерской отчетности, качественном состоянии имущества, использовании капитала и по другим вопросам, непосредственно связан­ным с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Специальные аудиторские задания могут предусматривать поручение аудиторской организации выполнить:

оценку достоверности отдельных статей бухгалтерской отчетности;

юридическую и экономическую экспертизу договоров, регулирующих гражданско-правовые отношения;

проверку бухгалтерской отчетности, составленной в соответствии с

принципами бухгалтерской отчетности, отличными от российских пра­вил бухгалтерского учета;

проверку отчета, подготовленного за ряд смежных лет;

проверку по решению государственных органов;

налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам.

Перед выполнением специального аудиторского задания аудиторская организация должна достичь взаимопонимания с заказчиком относи­тельно цели и характера работы, содержания аудиторского заключения, а также возможного круга лиц, которые будут знакомиться с ним. Заклю­чение по специальному аудиторскому заданию состоит из трех частей:

вводная часть содержит сведения об аудиторской организации, крат­кую характеристику специального аудиторского задания, разграниче­ние ответственности между аудиторской организацией и проверяемым предприятием;

в аналитической части могут быть включены графики, таблицы, от­ражающие ход и результаты промежуточных расчетов, итоги сверки документации, порядок ее движения и другие вопросы. Эти материа­лы могут быть

- 16 -

оформлены в виде приложений к заключению. На них в тексте заключения делаются ссылки, а сами материалы рассматри­ваются как составная часть заключения;

итоговая часть должна содержать окончательное мнение аудиторской организации по вопросам, сформулированным и специальном ауди­торском задании.

Заключение по проверке отдельных статей бухгалтерской отчетности должно содержать мнение аудиторской организации о достоверности во всех существенных аспектах этих статей отчетности и о соответствии ме­тодов их оценки и порядка ведения бухгалтерского учета на предприятии действующим нормативным актам.

Если для выполнения специального аудиторского задания не пред­ставлена бухгалтерская отчетность предприятия, то у аудиторов возника­ет проблема с достаточной степенью точности оценить уровень сущест­венности и степень аудиторского риска. Поэтому одна и та же статья бухгалтерской отчетности в ходе выполнения специального аудиторского задания может быть исследована с большей тщательностью, чем при ау­дите достоверности бухгалтерской отчетности в целом. Во избежание введения в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности ауди­торская организация должна письменно уведомить руководство предпри­ятия о необходимости включения в состав бухгалтерской отчетности за­ключения аудиторской организации по специальным заданиям только вместе с аудиторским заключением о бухгалтерской отчетности в целом.

В заключении по результатам экспертизы договоров гражданско-правового характера должно быть отражено мнение аудиторской органи­зации о том, соблюдены ли предприятием конкретные условия догово­ров. Аудиторская организация может выразить свое мнение по этому вопросу только после того, как полностью рассмотрены вопросы бухгал­терского учета и аспекты налогообложения на всех этапах реализации договоров. Если в поручении на выполнение специального аудиторского задания содержатся специфические вопросы, не относящиеся к компе­тенции аудиторской организации и требующие специальных познаний в области науки, техники, искусства и других областей знаний, аудитор­ской организации следует привлечь для ответа на эти специфические вопросы эксперта.

Заключение по проверке финансовой информации, подготовленной в соответствии с принципами бухгалтерского учета, отличными от россий­ских, должно содержать указание аудиторской организации на принципы учета, применявшиеся предприятием при формировании отчетности, а также на соответствие отчетности во всех ее существенных аспектах этим принципам.

С целью информирования пользователей, интересующихся основны­ми данными о деятельности предприятия и ее результатами, руководство предприятия может подготавливать специальные отчеты, представляю­щие обобщенные данные годовых бухгалтерских отчетов за ряд смежных лет. В

- 17 -

отличие от годовых отчетов обобщенный отчет, как правило, значительно менее детализирован и не содержит всей информации, которая содержится в годовых бухгалтерских отчетах, подтвержденных аудитор­ской организацией. Поэтому в заключении отражается мнение аудитор­ской организации о соответствии во всех существенных аспектах отчета о деятельности предприятия за ряд смежных лет бухгалтерской отчетности, на основании которой он был составлен. В заключении также должно быть указано, что для лучшего понимания финансового положения предприятия и результатов его деятельности м анализируемый период отчет должен изучаться вместе с отчетностью, на основании которой он был составлен, и связанными с ней аудиторскими заключениями.

Заключение аудиторской организации по специальному аудиторскому заданию, проведенному по поручению государственных органов, прирав­нивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процес­суальным законодательством Российской Федерации. Содержание заклю­чения должно обеспечивать государственным органам, поручившим вы­полнение задания, возможность однозначно определить обоснованность выводов аудиторской организации и доказательственную ценность заклю­чения. Поэтому выводы в нем должны излагаться четко и в той последова­тельности, в которой вопросы сформулированы в задании. При этом каж­дый вывод должен содержать выявленные аудиторами факты, а также связь этих фактов с нарушением каких-либо правовых норм. В том случае, если такая связь имеется, аудиторская организация должна указать, какой именно нормативный акт нарушен, за какой период, описать обстоятель­ства, способствовавшие выявленному нарушению, указать, кто из должно­стных лиц предприятия несет ответственность за нарушение с точки зре­ния бухгалтерского учета, и оценить сумму материального ущерба.

Под налоговым аудитомпонимается выполнение аудиторской органи­зацией специального аудиторского задания по рассмотрению бухгалтер­ских и налоговых отчетов предприятия с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законодательством, порядка формирования, от­ражения в учете и уплаты предприятием налогов и других платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Выполнение работ по налоговому аудиту может включать несколько этапов: предварительную оценку существующей системы налогообложе­ния предприятия; проверку и подтверждение правильности исчисления и уплаты предприятием налогов в бюджет и внебюджетные фонды.

В процессе предварительной оценки существующей системы налого­обложения предприятия аудиторы проводят общий анализ и рассматри­вают элементы системы его налогообложения; определяют основные факторы, влияющие на налоговые показатели; проверяют методики ис­числения налоговых платежей; осуществляют правовую и налоговую экс­пертизу существующей системы хозяйственных взаимоотношений**;** изу­чают документооборот;

- 18 -

предварительно рассчитывают налоговые показа­тели предприятия.

На этапе проверки и подтверждения правильности исчисления и упла­ты предприятием налоговых платежей осуществляется анализ налоговой отчетности (налоговых деклараций, расчетов по налогам, справок об аван­совых платежах и др.) и правомерность использования налоговых льгот.

По результатам проведения налогового аудита подготавливаются за­ключение или отчет. В заключении аудиторская организация должна вы­разить мнение о степени полноты и правильности исчисления, отраже­ния и перечисления предприятием налоговых платежей; о правильности применения предприятием налоговых льгот.

По результатом оказания сопутствующих услуг по налоговым вопросам, аудиторская организация составляет отчет, в котором формулируются:

указания на наличие налоговых правонарушений и налоговых послед­ствий для предприятия в случаях обнаружения нарушений норм налогового законодательства; практические рекомендации по устранению негативных последствий, связанных с установленными нарушениями налогового законодательства; проекты построения как общей системы налогообложения предпри­ятия, так и отдельных ее элементов; рекомендации по адаптации элементов и регистров бухгалтерского учета к выбранной концепции управления налогами и разработанно­му комплексу налоговых проектов; комплекс организационно-правовых и оперативных управленческих мер, направленных на создание постоянно действующей системы налогового планирования на предприятии.

Целью проверки аудиторской организацией прогнозной финансовой ин­формацииявляется установление применимости принятых при ее подго­товке допущений (надежность, реалистичность и возможность использо­вания для подготовки данной прогнозной финансовой информации), правильность ее подготовки на основе принятых допущений и адекват­ность представления.

В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Проверка прогнозной финансовой информации" под прогнозной фи­нансовой информацией понимается информация о будущем финансовом положении, будущих финансовых результатах деятельности, будущем движении денежных средств предприятия, либо отдельных сторонах его финансово-хозяйственной деятельности в будущем. Прогнозная финан­совая информация может быть подготовлена в виде одно- или многова­риантного прогноза. В основе одновариантного прогноза лежат допуще­ния, что определенные события произойдут и определенные действия будут предприняты руководством предприятия. В основе многовариант­ного прогноза лежат допущения о различных возможных будущих собы­тиях и действиях руководства предприятия для получения различных путей его развития. Прогнозная финансовая информация может быть подготовлена для внутренних управленческих нужд и (или) для предос­тавления третьим лицам и оформлена в виде отдельных показателей или на основе типовых форм бухгалтерскойотчетности. В любом случае та­кая информация должна быть изложена ясно и непредвзято.

- 19 -

В поясне­ниях к ней должны быть раскрыты использованные при прогнозирова­нии допущения и их реалистичность, учетная политика предприятия в части, относящейся к прогнозируемым показателям, изменения учетной политики по сравнению с последним отчетным периодом, причины этих изменений, а также их влияние на данные прогнозной финансовой ин­формации.

При проверке правильности подготовки прогнозной финансовой ин­формации аудиторская организация использует следующие процедуры: выборочные расчеты прогнозируемых показателей, оценка непротиворе­чивости данных, в основе расчета которых лежат одни и те же допуще­ния, и др.

При выборе процедур проверки прогнозной финансовой информации и определении их объема аудиторская организация должна опираться на свое профессиональное суждение. Характер и объем процедур, как пра­вило, определяются:

вероятностью наличия в прогнозной финансовой информации существен­ных искажений;

знанием аудиторской организацией финансово-хозяйственной дея­тельности предприятия;

степенью использования профессионального суждения при подготов­ке прогнозной финансовой информации; другими факторами.

При определении вероятности наличия в прогнозной финансовой инфор­мации существенных искажений аудиторской организации следует рассмот­реть: особенности процесса подготовки прогнозной финансовой информации; наличие оговорок в аудиторском заключении о бухгалтерской отчетности предприятия за предыдущий период; возможность использования данных отчетности за предыдущий период, аудит которой не проводился и др.

При изучении особенностей процесса подготовки прогнозной финан­совой информации аудиторская организация должна обратить внимание на: квалификацию лиц, ответственных за подготовку такой информации; систему внутреннего контроля за ее подготовкой; рабочую документацию, составленную в процессе подготовки прогнозной финансовой информа­ции; методы подготовки (математические, компьютерные); методы оценки и отбора допущений; наличие и причины отклонений фактических данных о деятельности экономического субъекта от данных прогнозной финансо­вой информации, подготовленной в предыдущие периоды и т. д.

Аудиторская организация должна убедиться, что принятые допущения отвечают целям подготовки прогнозной финансовой информации и, сле­довательно, потребностям ее потенциальных пользователей. При оценке применимости допущений аудиторская организация должна опираться на фактическую информацию о деятельности предприятия, рассматриваемой с точки зрения экономической ситуации в стране (регионе) в целом и ее отраслевых особенностей. Аудиторская организация должна также учитывать, что чем больший период охватывает прогнозная финансовая информация, тем меньше применимость допущений, принятых при ее подготовке, и тем больше вероятность возникновения искажении в расчетах.

- 20 -

Аудиторская организация должна обратить особое внимание на те по­казатели, искажения которых могут существенно повлиять на прогнози­руемые результаты. При выявлении существенных искажении в расчетах следует оценить их влияние на правильность прогнозируемых результа­тов с учетом взаимосвязи отдельных показателей прогнозной финансо­вой информации.

Результаты проверки прогнозной финансовой информации отражают­ся в отчете аудиторской организации. Отчет должен содержать: название документа - "Отчет о результатах проверки прогнозной финансовой ин­формации"; наименование аудиторской организации; указание на ответ­ственность руководства предприятия за содержание прогнозной финан­совой информации; указание на отсутствие или наличие фактов, свиде­тельствующих о неприменимости допущений, принятых при подготовке такой информации; указание на то, что фактические результаты могут существенно отличаться от прогнозируемых; мнение аудиторской орга­низации в отношении правильности подготовки прогнозной финансовой информации на основе принятых допущений и адекватности ее пред­ставления. Кроме того аудиторская организация может включить в отчет мнение о возможности использования прогнозной финансовой инфор­мации в определенных целях, а также рекомендации по ограниченному использованию и распространению такой информации.

- 21 -

**Список литературы.**

1. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Составитель В.В.Калинин. – М.: ООО “ИКФ Омега - Л”, 2000. – 384с.
2. Ковалева О.В., Константинов Ю.П.:

Аудит: Учебное пособие / Под ред. О.В. Ковалевой. – М.: Издательство ПРИОР, 2002. – 320с.

1. Шеремет А.Д., Суйц В.П.

Аудит: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 410с. – (Серия «Высшее образование»).