Северо-Западная академия государственной службы

Карельский филиал Северо-Западной академии государственной службы

Договор на оказание

аудиторских услуг

Аудит

Выполнила:

студентка 3 курса

по специальности

«Финансы и кредит»

на базе среднего специального образования

Патракеева Е. А.

Дата:

Руководитель:

Ерукова Н.С.,

к.э.н., преподаватель

КФ СЗАГС

Дата:

Петрозаводск

2002

Содержание

Введение……………………………………………………………………………………3

Глава 1. Договор на оказание аудиторских услуг ………………………………… 5

Глава 2. Содержание договора на оказание

аудиторских услуг …………………………………………………………………10

2.1. Предмет договора договора на оказание аудиторских услуг ………………….10

2.2. Права и обязанности сторон ………………………………………………………11

2.3. Ответственность сторон и условия расторжения

договора16

2.4. Условия оказания аудиторских услуг …………………………………………17

2.5. Стоимость и порядок оплаты аудиторских услуг ………………20

Глава 3. Распределение рисков ………………………………………………………23

Заключение …………………………………………………………………………………24

Список использованной литературы …………………………………………………26

Приложение 1…………………………………………………………………………27

Введение

Взаимоотношения между клиентом и аудито-ром (аудиторской фирмой) регулируются договором.

Это официальный документ, который юриди-чески отражает и фиксирует согласованные интересы заказчика-клиента и исполнителя-аудитора.

До последнего времени договор на оказание аудиторских услуг, и, особенно, на проведение аудиторской проверки, являлся, по существу, договором подряда, так как иного варианта основы гражданского законодательства 1991 г. не предлагали.

Стороны могли заключать догово-ры как предусмотренные, так и не предусмотренные зако-ном, иными правовыми актами. Притом могли быть договоры, сочетающие, содержащие элементы различных предус-мотренных законом договоров (например, купли-продажи и подряда - так называемые смешанные договоры), или иметь в своем содержании условия, не определяемые вооб-ще нормами нрава. Договоры на оказание аудиторских услуг как раз и представляют такой вид договора, который лишь упомянут в части второй Гражданского кодекса Российской Федерации.

Существенным отличием договора на аудит от других договоров, используемых в предпринимательстве является негласный учет интересов третьей стороны (потребителей информации финансовой отчетности) при составлении договора. Ведь фактически аудитор несет ответственность не только пе-ред клиентом, но и перед этими потребителями при нане-сении им ущерба в результате некачественной проверки.

Взаимные услуги – это услуги связи, медицинские, ветеринарные, аудиторские, консультационные, информационные услуги, ус-луги по обучению, туристическому обслуживанию.

Предметом взаимного оказания услуг являются, как правило, соответствующие действия, а не их овеществленный результат. Однако аудиторская про-верка может привести к определенному овеще-ствленному результату — аудиторскому заключе-нию. В случае, если экономический субъект подлежит обязательному аудиту, этот овеществ-ленный результат является целью услуги, так как без аудиторского заключения невозможно сдать годовой отчет в налоговую инспекцию, а также зарегистрировать проспект эмиссии акций открытого акционерного общества.

Глава 1. Договор на оказание аудиторских услуг.

В настоящее время договоры между аудиторскими фирмами и заказчиками у аудиторов и в аудиторских фир-мах называют договорами подряда. Достижение овеществленного результата неразрывно связано с проведением определенного рода исследований, контрольных действий и со-ставляет с ними определенное единство. Именно по этому признаку и были отделены возмездные услуги от подрядных отношений.

Очень важно определить статус договора на проведение аудиторской проверки. Так как предмет договора составляет в случае договора подряда достижение определенного результата работ, а в договоре на возмездное оказание услуг - услуги как таковые.

Для рассмотрения вопроса об отнесе-нии того или иного договора к определенному законом ви-ду необходимо определить, какой результат является его предметом. Практическое уяснение природы договора, его вида имеет важное значение для сторон, так как в рамках вида договора на оказание аудиторских услуг можно оговаривать условия взаимоотношений заказчика и исполнителя, их имуществен-ную ответственность. Предмет аудиторской деятельности, т. е. мне-ние аудитора, должен быть облечен в строго определенную форму аудиторского заключения. Аудит - есть процесс ин-теллектуального (исследовательского) труда, в результате которого обретается некое новое знание, и это знание обле-кается в такую форму документации, которая имеет опре-деленные заранее установленные реквизиты и атрибуты.

Вторая осо-бенность договора на оказание аудиторских услуг состоит в творческом характере работ. С этим связана необходимость для сторон принимать на себя обязанности и осуществлять их исполнение с учетом действия законодательства об интеллек-туальной собственности.

В соответствии со ст. 780 ГК, если иное не предусмотрено договором, исполнитель обязан оказать услуги лично.

Для привлечения третьего лица к исполнению договора необходимо получить согласие заказчика и закрепить его в договоре. Такого согласия не требуется ни при исполнении договора подряда (где, как известно, распространен субподряд), ни при исполнении других видов договоров, регули-руемых гл. 36 ГК, если только иного указания нет в самом договоре.

На необходимость получить согласие заказчи-ка на привлечение третьих лиц к исполнению договора прямо указывают Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федера-ции, в соответствии с п. 12 "г" которых аудиторы (аудиторские фирмы) имеют право привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке аудиторов, работающих самостоятельно или в других аудиторских фирмах, при соблюде-нии их независимости от клиента. В то же время п. 14 "б" этих же правил аудиторам (аудиторским фирмам) вменяется в обязанность незамедлитель-но сообщать заказчику о необходимости привле-чения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значитель-ным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора.

При составлении договора на оказание аудиторских услуг определяются права и обязанности как аудитора (аудиторской фирмы), так и руководителей экономического субъекта.

В силу статьи №783 Гражданского кодекса к договору о возмездном оказании аудиторских услуг могут предъявляться нормы, регулирующие:

1. Своевременность выполнения работ по договору. В соответствии со статьей №708 Гражданского кодекса в договоре указывается начальный и конечный срок выполнения работы.

2. Сохранность документации. За сохранность документации, если иное не предусмотрено Гражданским кодексом, иными законами или договором, ответственность возлагается на стороны, предоставившие ее для проверки. Однако если документация клиента изымается у него и проверка проводится в служебных помещениях аудиторской фирмы, то ответственность за сохранность документации, предоставленной для проверки, возлагается на аудиторские фирмы. Риск случайной гибели или случайного повреждения документации в результате выполнения работы до приемки документации заказчиком, ответственность несет исполнитель.

3. Права заказчика во время выполнения работы. В соответствии с временными правилами аудитор самостоятельно определяет форму и методы проверки, но заказчик, согласно статье №715 Гражданского кодекса, вправе проверять ход и качество работы, выполняемой исполнителем не вмешиваясь в его деятельность.

4. Содействие заказчикам. В соответствии с временными правилами аудиторской деятельности, руководители и иные должностные лица проверяемого экономического субъекта обязаны создавать аудиторам условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки. Со своей стороны, статья №718 Гражданского кодекса также обязывает заказчика в случае, в объеме и в порядке, предусмотренным договором, отказывать подрядчику содействие в выполнения работы. При неисполнении заказчиком этой обязанности аудитор вправе требовать возмещения причиненных убытков, вызванные простои, либо перенесения сроков исполнения работ, либо увеличения указанной в договоре стоимости услуг.

5. Конфиденциальность получения сторонами информации. Если одна сторона, благодаря исполнению своего обязательства получила от другой стороны информацию о новых решениях, технических знаниях, а также сведениях, которые могут рассматриваться как коммерческая тайна, то сторона, получившая такую информацию не вправе сообщать ее третьим лицам без согласия другой стороны. Порядок и условия пользования такой информацией определяется соглашением сторон.

6. Ответственность аудитора за ненадлежащее качество. Согласно со статьей № 723 Гражданского кодекса, в случаях, когда аудиторская фирма выполнила аудиторскую проверку с отступлениями от договора, ухудшившими результаты работы, заказчик по своему выбору может потребовать либо безвозмездного устранения недостатков в разумный срок, либо соразмерного уменьшения установленной за работу платы, либо возмещения своих расходов на устранение недостатков или иное, если это установлено законом или договором.

7. Приемку заказчиком работы, выполненной аудитором. В соответствии со статьей №720 Гражданского кодекса заказчик обязан в сроки и в порядке, предусмотренным договором, при участии аудиторов обсудить и принять результаты выполненной работы.

8. Качество выполненной работы должно соответствовать условиям договора, а при отсутствии или неполноте условий договора, соответствовать требованиям, обычно предъявляемым к работам соответствующего рода.

9. Сроки обнаружения ненадлежащего качества результата работы (обычно устанавливаются в пределах двух лет со дня передачи результата работы, если иное не предусмотрено законом или договором).

Стандарт аудиторской деятельности «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг» носит для аудиторских организаций и экономических субъектов рекомендательный характер. Однако, чем более полно будут описаны в договоре условия проведения аудита, тем меньше разногласий и противоречий возникнет в ходе оказания услуги.

В договоре на аудиторские услуги более заинтересован заказчик, чем аудитор, поэтому проект договора следует составить заказчику, оговорив вопросы конфиденциальности, ответственности, порядок разрешения спо-ров, сроки оплаты договора.

Примерный текст договора на аудиторские услуги приведен в Приложении 1.

Многие аудиторские фирмы используют стандартную форму договора, однако, следует учитывать в нем некото-рую специфику аудита в Российской Федерации, где кли-енты этих фирм зачастую не в полной мере понимают его содержание.

Заключая договор на аудиторскую проверку, необходимо поинтересоваться наличи-ем у фирмы действующей лицензии. Отсутствие у аудиторской фирмы лицензии может при-вести к такой трактовке договора налоговыми органами, в результате которой стоимость договора нельзя будет отнести на затраты.

Кроме того, следует убедиться в том, что срок действия лицензии не закончен. Если при проверке обнаружится, что лицензия была просрочена, то сделка будет признана ни-чтожной. Доход от этого договора аудиторская фирма должна будет перечислить в пользу государства. У организации, заключившей договор с аудиторской фирмой, оплата по этому договору не будет признана расходами, стоимость которых относится на себестоимость продукции (работ, услуг). НДС, уплаченный по этому договору, соответственно к возмеще-нию из бюджета не будет принят.

Ввиду того, что у аудиторских фирм возможно наличие одновременно нескольких лицензий (например, на общий аудит и аудит внебюджетных фондов и инвестиционных институтов), целесообразно проверить наличие лицензии именно на тот вид аудита, к ка-кому и будет относиться проверка.

Глава 2. Содержание договора

В тексте договора раскрываются такие основные аспекты и существенные условия как:

1. Предмет договора на оказание аудиторских услуг;

2. Права и обязанности сторон;

3. Ответственность сторон и условия расторжения договора;

4. Условия оказания аудиторских услуг;

5. Стоимость и порядок оплаты аудиторских услуг.

Наряду с этим текст договора может содержать другие важные сторон обстоятельства.

2.1. Предмет договора на оказание аудиторских услуг.

В этом пункте договора устанавливается сфера аудиторских услуг и их объем. Виды услуг, которые могут выполнять по договору аудиторы и аудиторские фирмы закреплены Законодательством. Предметом договора на оказание аудиторских услуг является:

а) при проведении аудиторской проверки — работа по товке аудиторского заключения о достоверности 6yхгалтерской отчетности экономического субъекта за определенный договором период;

б) при оказании сопутствующих аудиту услуг — работа по выполнению определенных договором видов услуг, сопутствующих аудиту. Это могут быть: обучение; услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского (финансового) учета, составлению 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 зако-нодательства Российской Федерации.

Оговаривая предмет договора и обязанности сторон, следует максимально взвесить весь перечень услуг, выполнение которых является целью договора.

2.2. Права и обязанности сторон.

Временные правила предъявляют особые требования к аудиторам (аудиторским фирмам) как стороне в договоре на проведение аудиторской проверки, поскольку аудитор-ский контроль должен осуществляться лицами, не имеющи-ми имущественную или иную заинтересованность в оценке достоверности финансовой отчетности другой стороны по договору. Аудиторская проверка не может проводиться, ес-ли аудитор является учредителем, собственником или ак-ционером проверяемого экономического субъекта, а также состоит с его руководителями и должностными лицами, не-сущими ответственность за составление бухгалтерской от-четности, в близком родстве или свойстве (родители, супру-ги, братья, сестры, сыновья, дочери, а также братья, сестры, родители и дети супругов). Перечень этих лиц в подп. «а» п. 11 Временных правил четко определен и не может подвергаться ограничительному или расширительному толко-ванию. В то же время под руководителями проверяемых экономических субъектов следует понимать не только испол-нительные органы (коллегиальные и единоличные) хозяй-ственных обществ и производственных кооперативов, но и высшие органы управления, советы директоров (наблюда-тельные советы). В законе об аудиторской деятельности на этот счет целесообразно дать более четкие юридические формулировки.

Аудиторские фирмы не могут быть сторонами в дого-воре, если аудиторская проверка проводится в отношении экономических субъектов, являющихся учредителями, собственниками, акционерами, кредиторами, страховщиками этих аудиторских фирм, а также в отношении которых эти аудиторские фирмы являются учредителями, собственни-ками, акционерами. Аудиторские фирмы не могут быть в силу подп. «б» п. 11 Временных правил стороной в договоре на проведение проверки также и в отношении экономиче-ских субъектов, являющихся их дочерними предприятиями, филиалами (отделениями) и представительствами или имеющих в своем капитале долю этих аудиторских фирм. Эти ограничения необходимо более четко сформулировать в законе об аудиторской деятельности с учетом требований главы 4 ГК РФ, иначе будут возникать трудности при опре-делении, может ли данная аудиторская фирма осущест-влять аудиторскую проверку в отношении экономического субъекта.

Определенные требования предъявляются и к аудитор-ским фирмам как стороне договора на проведение аудитор-ской проверки. В уже неоднократно упоминавшемся поста-новлении Правительства Российской Федерации от 6 мая 1994 г. № 482 «Об утверждении нормативных документов но регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации» предусмотрена выдача лицензий на осущест-вление аудиторской деятельности только тем фирмам, в уставном капитале (уставном фонде) которых доля, принад-лежащая аттестованным аудиторам и (или) получившим ли-цензии аудиторским фирмам, составляет не менее 51 про-цента. Значит, если договор на проверку заключен аудиторской фирмой, уставный капитал которой не отвечает этим требованиям, такой договор может быть признан недействительным, равно как и аудиторское заключение, исполнен-ное на его основании.

Права и обязанности сторон выражаются в условиях договора, в его содержании.

Для того чтобы считать договор на проведение ауди-торской проверки заключенным, сторонам необходимо до-стигнуть соглашения по всем его существенным условиям.

Обязательным и существенным условием договора на проведение аудиторской проверки является также сам по-рядок ее осуществления.

Экономический субъект (заказчик) обязан:

а) создать аудиторским организациям условия для своевременного и полного проведения проверок и оказания услуг;

б) предоставить им всю необходимую документацию;

в) обеспечить доступ в систему компьютерной обработки информации;

г) выдавать по запросу аудиторов разъяснения и объяснения в устной и письменной форме;

д) оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности;

е) исключить давление на аудиторскую организацию в любой фор-ме с целью изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Экономический субъект (заказчик) вправе:

а) получать от аудиторских организаций информацию о требованиях законодательства, касающихся проведения аудита, в том числе являющихся основаниями для аудиторских замечаний и выводов;

б) обратиться в орган, выдавший лицензию на осуществление аудиторской деятельности, с заявлением для проверки качества аудиторского заключения;

в) воздерживаться от любых действий с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки или оказании сопутствующих аудиту услуг;

г) получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора аудиторского заключения в срок, определённый договором.

Заказчик также вправе проверять ход и качество работы, выполняемой исполнителем, не вмешиваясь в его дея-тельность.

Если исполнитель не приступает своевременно к исполнению договора оказания услуги или выполняет работу настолько медленно, что окон-чание ее к сроку становится явно невозможным, заказчик вправе отказаться от исполнения дого-вора и потребовать возмещения убытков.

Если во время выполнения работы станет очевидным, что она не будет выполнена надле-жащим образом, заказчик вправе назначить подрядчику разумный срок для устранения недос-татков и при неисполнении подрядчиком в назна-ченный срок этого требования отказаться от услуг исполнителя либо поручить работу другому лицу за счет исполнителя, а также потребовать возмещения убытков.

Права и обязанности аудиторской организации:

а) неукоснительно соблюдать требования законодательных актов Российской Федерации и других нормативных документов;

б) самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки, исходя из требований нормативных актов Российской Федерации, а также конкретных условий договора с экономическим субъектом;

в) проверять любую документацию экономического субъекта, необходимую для проведения аудита, а также получать разъяснения и дополнительные сведения по возникшим в ходе аудита вопросам;

г) получать доступ в систему компьютерной обработки данных проверяемого экономического субъекта;

д) получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку;

е) отказать в проведении аудиторской проверки или выра-жении мнения о достоверности проверяемой отчетности в ауди-торском заключении в случае непредставления проверяемым эко-номическим субъектом необходимой документации;

ж) обращаться к стороннему консультанту или эксперту в случае появления такой необходимости;

з) привлекать к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заклю-чения договора;

и) квалифицированно проводить аудиторскую проверку и оказывать иные аудиторские услуги;

к) соблюдать конфиденциально-сть полученной информации и коммерческой тайны. В соответствии с п. 14 "г" Временных правил аудиторы и аудиторские фирмы обязаны обеспечить сохранность документов, получаемых и составляемых ими в ходе аудиторской провер-ки, и не разглашать их содержания без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта. В соответствии с п. 24 Временных правил за нарушение этой обязанности орган, выдавший лицензию на право заниматься аудиторской деятельностью, может аннулировать ее. Этические нормы аудиторской деятельности предусматривают полное безусловное соблюдение конфиденциальности всей информации (а не толь-ко той, которая содержит сведения о новых решениях и технических знаниях), ставшей из-вестной аудитору в процессе осуществления про-верки. К договору на проведение аудиторской проверки можно приложить перечень, включающий в себя такие сведения как: если сторона благодаря исполнению своего обязательства получила от другой стороны ин-формацию о новых решениях и технических знаниях, в том числе не защищаемых законом, а также сведения, которые могут рассматриваться как коммерческая тайна, сторона, получившая такую информацию, не вправе сообщать ее треть-им лицам без согласия другой стороны. Порядок и условия пользования такой информацией опре-деляются соглашением сторон (ст. 727 ГК РФ). Объем соответствующих сведений должен быть определен в договоре. Тем самым стороны принимают на себя обя-занность осуществлять публикацию таких сведе-ний только с согласия другой стороны по договору. За несоблюдение принципа конфиденциальности информации на стороны возлагается полная от-ветственность, включая упущенную выгоду;

л) обеспечить сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержания без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации. За сохранность документации, если иное не предусмотрено договором, ответственность возлагается на сторо-ну, предоставившую ее для проверки. Разумеется, если документация клиента изы-мается у него и проверка производится в слу-жебных помещениях аудиторской фирмы, ответ-ственность за сохранность документации должна взять на себя аудиторская фирма. Риск случайной гибели или случайного повре-ждения результата выполненной аудитором ра-боты до ее приемки заказчиком несет исполни-тель - аудитор (аудиторская фирма). В то же время аудитор в соответствии с Временными пра-вилами аудиторской деятельности обязан обеспе-чить сохранность документов, получаемых и составляемых им в ходе проверки.

2.3. Ответственность сторон и условия расторжения договора.

Здесь предусматриваются:

а) виды и мера ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по договору;

б) обстоятельства, исключающие ответственность за частичное или полное неисполнение обязательств по договору;

в) возможность и необходимость разрешения возникших споров и разногласий путем переговоров между сторонами договора либо в судебном порядке.

Договор на оказа-ние аудиторских услуг может быть расторгнут как заказчиком (проверяемым предприяти-ем), так и исполнителем (аудиторской фирмой) в одностороннем порядке.

Условиями одностороннего расторжения договора являются: со стороны заказ-чика – оплата исполнителю фактически понесенных им расходов; со стороны исполнителя – лишь при полном возмещении заказчику убытков.

Отказаться от услуг аудиторской фир-мы в одностороннем порядке предпри-ятие может только до наступления срока исполнения обязательств по договору.

Если проверяемое предприятие отка-залось исполнять договор, оно должно оплатить аудиторской фирме фактиче-ски понесенные расходы. Если же от ис-полнения договора отказывается ауди-тор, он обязан полностью возместить убытки предприятию, включая реаль-ный ущерб и упущенную выгоду.

Конечно сумма, выставляемая к возмещению аудитор-ской фирме заказчиком в случае его от-каза от обязательств по договору, суще-ственно отличается от суммы, которую нужно уплатить аудиторской фирме при невозможности исполнить договор по вине предприятия. В последнем случае услуги аудитора оплачиваются в полном объеме, включая упущенную выгоду. О невозможности проведения аудиторской проверки по вине предприятия можно говорить лишь при наличии сле-дующих обстоятельств:

- вины заказчика;

- наступления срока исполнения договора или когда невозможность исполнения договора стала очевидной до наступления этого срока.

Согласно ст. 783 ГК к договору возмездного оказания аудиторских услуг могут применяться общие положения о подряде (ст. 702—729), если они не противоречат нормам гл. 39, а также особенностям предмета договора возмездного ока-зания услуг.

Важнейшими среди них являются нормы, регулирующие:

- своевременность выполнения работ;

- сохранность документации;

- права заказчика во время выполнения работ;

- содействие заказчика;

- конфиденциальность полученной сторонами информации;

- ответственность аудитора (аудиторской фир-мы) за ненадлежащее качество;

- приемка заказчиком работы, выполненной ау-дитором (аудиторской фирмой);

- качество работы;

- сроки обнаружения ненадлежащего качества результата работы;

- пределы и условия использования результа-тов работ;

- права на результаты интеллектуального твор-чества.

2.4. Условия оказания аудиторских услуг.

В условиях оказания аудиторских услуг указываются:

а) цель оказания аудиторских услуг и объекты аудита, в частности филиалы и подразделения экономического субъекта (при их наличии);

б) сроки и этапы оказания аудиторских услуг;

в) ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказываются аудиторские услуги.

В случаях, когда аудиторская проверка вы-полнена аудитором (аудиторской фирмой) с от-ступлениями от договора, ухудшившими резуль-таты работы, заказчик вправе потребовать безвозмездного устранения недостатков в разум-ный срок, или соразмерного уменьшения установ-ленной за работу цены, либо возмещения своих расходов на устранение недостатков, если иное не установлено законом или договором.

Ответственность аудитора (ауди-торской фирмы) за неквалифицированное прове-дение проверки установлена Временными прави-лами аудиторской деятельности, в соответствии с п. 15 которых в случае обнаружения неквалифицированного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам для государства или для экономического субъекта, с аудитора (аудиторской фирмы) могут быть взысканы на основании решения суда или арбитражного суда по иску, предъявляемому органом, выдавшим лицензию:

- понесенные убытки в полном объеме;

- расходы на проведение перепроверки;

- штраф, зачисляемый в доход республиканско-го бюджета Российской Федерации в сумме до 100-кратного размера установленной зако-ном минимальной оплаты труда - с аудитора, осуществляющего свою деятельность само-стоятельно, и от 100- до 500-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда — с аудиторской фирмы.

Поэтому в дого-воре необходимо выработать единое мнение с заказчиком относительно того, что же собственно считать "неквалифицированным проведением проверки", а возможно и какую сумму убытка считать существенной, а какую - нет. Следует предупре-дить также попытки отдельных аудиторских фирм сузить свою ответственность различными путями, пределом их ответственности служит общая стоимость всех работ по договору.

Многие аудиторские фирмы в целях повыше-ния своей материальной независимости от клиен-та разбивают договор на проведение аудиторской проверки на этапы, например:

I этап: проверка бухгалтерской отчетности клиента;

II этап: составление, написание и предос-тавление клиенту аудиторского заключения. В календарном плане выполнения работ по договору проставляется стоимость каждого этапа работы в процентах к общей стоимости всех работ по договору. Именно таким путем аудитор (ауди-торская фирма) пытается обезопасить себя.

В случае, если уже на этапе планирования аудитор предполагает, что по предоставленной ему документации или иным причинам разговор о выдаче положительного или условно-положительного заключения идти не может, то макси-мальный процент оплаты устанавливается за собственно проверку. За выдачу заключения про-цент оплаты устанавливается низкий.

В случае, если аудитор (аудиторская фирма) знает заранее, что клиент согласен на любое заключение и оно будет выдано, аудитор пыта-ется снизить стоимость той части работ, в которой могут быть выявлены недостатки. А эта часть работ, естественно, сама проверка отчетности.

Пределом ответственности по договору может быть только общая стоимость всех работ по договору, а не только той их части, в которой обнаружены недостатки, поэтому разбиение договора на этапы с целью снизить риск финансо-вых потерь в случае обнаружения неквалифици-рованного проведения аудиторской проверки бес-смысленно.

Своевременность выполнения работ по договору.

В договоре указы-ваются начальный и конечный сроки выполнения работы. По согласованию между сторонами в договоре могут быть предусмотрены также сроки завершения отдельных этапов работы (промежу-точные сроки).

Если иное не установлено законом, иными правовыми актами и не предусмотрено договором, исполнитель несет ответственность за нарушение начального, конечного и промежуточного сроков выполнения работ. Таким образом, в договоре следует оговорить сроки выполнения работ, а также порядок их изменения. Это очень важно, так как полноценная работа аудитора полностью зависит от полноты и качества предоставляемой для проверки отчетности. Если договором уста-новлен определенный срок начала работ, а к этому моменту отчетность клиента еще не состав-лена, не укомплектована, не взаимоувязана, то аудитор вынужден приступить к проверке того, чего еще нет. К тому же на него может быть оказано давление со стороны клиента: помогайте составлять отчет, а то не уложитесь в срок.

С этой целью можно предусмотреть в договоре "плавающие" сроки начала и окончания работ. Так, аудитор знает, что проверка продлится три недели, сроком начала работ следует считать момент предоставления ему для проверки уком-плектованной и взаимоувязанной бухгалтерской отчетности. Срок окончания работ по договору определяется расчетным путем.

К тому же исполнитель вправе не приступать к работе, когда нарушение заказчиком своих обязанностей в части предоставления документации для провер-ки препятствует исполнению договора аудитором. В этом случае, если иное не предусмотрено договором, аудитор (аудиторская фирма) вправе отказаться от исполнения договора и потребовать возмещения убытков.

2.5. Стоимость и порядок оплаты аудиторских услуг.

Важным моментом при заключении договора является оценка стоимости аудиторских услуг. Необходимо стремиться к тому, чтобы не занизить и не завысить стоимость услуг.

Все имеющиеся в Российской Федерации формы оплаты стоимости аудиторских услуг можно разделить на следующие группы:

? Аккордная оплата. Сумма оплаты определяется и фиксируется в договоре до начала работы. Некоторые аудиторские фирмы определяют эту сумму произвольно, в зависимости от финансовых возможностей клиента или руководствуясь другими критериями. Однако многие отечественные фирмы за определенную плату направляют к клиенту перед заключением договора аудитора, который знакомится с особенностями деятельности клиента, оценивает ориентировочный аудиторский риск и примерную трудоемкость работы. После этого аудиторская фирма определяет общую стоимость работ и заключает договор с клиентом. К недостаткам такой оплаты относится невозможность обоснованно оценить реальную трудоемкость работы, предусмотреть непредвиденные обстоятельства, которые могут возникнуть в ходе аудиторской проверки, резко увеличив ее трудоемкость. А это может неблагоприятно отразиться на финансовом положении аудиторской фирмы.

? Повременная оплата получила большое распростране-ние во всех странах, она основывается на оценке стоимос-ти одного часа (дня) работы аудитора, которая зависит от его квалификации. В этом случае при появлении непред-виденных обстоятельств увеличение трудоемкости прямо пропорционально стоимости работ.

? Сдельная оплата применяется, как правило, при восстановлении бухгалтерского учета. Расчет производится исходя из определения стоимости одной операции, вы-полненной аудитором, или стоимости одного показателя в отчетности.

? Оплата по результатам. В этом случае аудитор отказывается от за-ранее определенной суммы за предоставленную услугу, а определяет оплату в виде доли от сэкономленных для кли-ента финансовых ресурсов, выявленных в результате оп-ределения ошибок и неточностей в ведении бухгалтер-ского учета, оформлении документации, уплаты налогов и т.п.

? Комбинированная оплата — это сочетание перечислен-ных выше форм. Например, в договоре определяются об-щая стоимость услуги (аккорд) плюс определенный про-цент от экономии или резерв на непредвиденные обстоя-тельства и т.п.

При заключении договора важно согласовать в нём порядок оплаты дополнительных расходов, возникающих в ходе оказания аудиторских услуг, таких, как расходы на проживание и питание и т.п.

В текст договора на оказание аудиторских услуг в соответствии с пожеланиями сторон по договору могут быть включены также:

а) примерный календарный план оказания аудиторских услуг и соучаствующей в этом группы аудиторов;

б) общая характеристика применяемых методов проведения проверки и оказания услуг;

в) уровень существенности возможных ошибок, устанавливаемый при проведении аудита;

г) согласие экономического субъекта на использование результатов, полученных предшествующей аудиторской организацией;

д) указания по ограничению ответственности аудиторской организации;

е) порядок оплаты дополнительных расходов, возникающих в ходе оказания аудиторских услуг;

ж) условия дальнейшего развития договорных отношений между аудиторской организацией и экономическим субъектом;

з) размер предварительного платежа (авансовый платёж);

и) другие условия.

Глава3. Распределение рисков

Распределение риска является основной особен-ностью правового режима договоров на возмезд-ное оказание услуг.

Если иное не предусмотрено законом или договором, риск случайной невозможности испол-нения договора, возникшей по вине заказчика, несет заказчик (п. 2 ст. 781), а услуги исполни-теля подлежат оплате в полном объеме.

Именно в этом заключается один из основных принципов аудиторской деятельности - принцип разделения ответственности, в соответствии с которым заказчик несет ответственность за финансовую отчетность и прочие документы, кото-рые он предоставил для проверки, а аудитор - только за свое заключение о финансовой отчет-ности проверяемого предприятия.

Таким образом, при отсутствии документов (или большей их части) для проверки, их слу-чайной гибели вследствие утери, пожара или в связи с какими-либо иными обстоятельствами, происшедшими не по вине аудитора, аудитор имеет право предоставить клиенту отрицательное аудиторское заключение либо отказаться от вы-ражения своего мнения.

Заключение

Когда говорится о самостоятельности содержания ви-да договора, то имеется в виду, что его правовая природа, существо одинаково независимы от того, кто выступает в качестве стороны - коммерческая организации или некоммерческая, индивидуальный предприниматель или просто граж-данин. Некоторые виды договоров могут быть применены к операциям, осуществляемым аудиторами (консультирова-ние по хозяйственному и налоговому праву, информацион-ные услуги, ведение (восстановление) бухгалтерского уче-та и т.п.). Здесь нет специфики в природе договорных отношений, услуги аудитора опосредуются договорами подря-да, поручения. Особенности договорных отношений возни-кают при осуществлении аудиторских проверок, именно здесь возникает, формируется особый вид договора.

Заключая договор на оказание аудиторских услуг, экономический субъект, заказчик и аудитор, исполни-тель, стремятся к достижению определенных правовых по-следствий. Исходя из требований закона, стороны должны изъявить свою волю в простой письменной форме. Письмен-ная форма позволяет наиболее точно и полно закрепить во-лю субъектов договора. Чрезвычайно важно заказчику уз-нать о деловой репутации аудиторской фирмы, о ценах, за которые она оказывает, продает свои услуги. Заказчику сле-дует самому первоначально определиться об объекте и пред-мете аудиторского исследования, получить у аудиторской фирмы сведения о характере проверки, ее назначении и це-ли. Важно заранее проработать и четко сформулировать в письменном виде существенные условия договора, относя-щиеся к предмету аудиторской проверки, правам и обязан-ностям сторон, порядку расчетов, конфиденциальности и имущественной ответственности, основаниям прекращения договора.

Качество выполненной аудитором (аудиторской фирмой) ра-боты должно соответствовать условиям договора, а при отсутствии или неполноте условий договора - условиям, обычно предъявляемым к таким работам.

Каждый раз заключение договора на оказание аудиторских услуг, его исполнение и прекращение будут касаться конкретных участников обстоятельств и условий.

И для того чтобы избежать возможных споров, сторонам необходимо уже при заключении договора учесть все важнейшие моменты, касающиеся взаимоотношений сторон.

Список литературы

1. Андреев В.К. Правовое регулирование аудита в России. М., 1996

2. Аудит. Под ред. проф. В.И. Подольского, М., 1997

3. Большакова Н. Договор на проведение аудиторской проверки // Налоги, 2000, № 3 (171), с. 3-14

4. Исаева И. Особенности договора на оказание аудиторских услуг// Аудит, 2001, № 10, с. 3-13

5. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту, М., 1997

6. Осташенко Е.Г. Аудит. М., 2000

7. Сотникова Л.В. Догоров на проведение аудиторской проверки// Бухгалтерский учет, 1996, № 6, С. 20-26

8. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы российского аудита, М., 1997

Приложение 1.

ДОГОВОР №

1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА

1.1. На основании выполненного первого этапа, носящего оценочно-ознакомительный характер. Аудитор берется провести аудиторскую проверку финансово-хозяйственной деятельности Клиента за \_\_\_\_\_\_\_\_ год(ы) в соответствии с разработанным Аудитором Планом-графиком на выполнение комплекса аудиторских услуг, являющимся неотъемлемой частью настоя-щего Договора.

1.2. За выполнение работы Клиент обязуется выплатить Аудитору денежное вознаграждение, по размеру и графику выплат которого сторонами достигнуто соглашение о величине дого-ворной цены на выполнение комплекса аудиторских услуг в сумме \_\_\_\_\_\_\_\_ рублей, включая налог на добавленную стоимость.

Срок начала проверки исчисляется с момента поступления денег на расчетный счет исполнителя. Предварительная оплата производится в срок до «\_\_»\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_ г.

Настоящее соглашение является основанием для проведения взаимных расчетов и платежей между Клиентом и Аудитором.

2. ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ СТОРОН

2.1. Клиент для выполнения услуг обязуется:

2.1.1. Обеспечить беспрепятственный доступ сотрудникам Аудитора в необходимые для выполнения Договора отделы Кли-ента.

2.1.2. Представлять бухгалтерскую, финансово-банковскую документацию и отчетность, а также иную информацию, необходимую для выполнения предмета Договора (в том числе объяснения должностных лиц и работников бухгалтерии Клиента), в полном объеме и в сроки, обеспечивающие выполнение пла-на работ, а также установить меры ответственности Клиента за превышение сроков или непредставление всех или части документов в соответствии с Приложением 1, являющимся неотъемлемой частью Договора.

2.1.3. Если проведению проверки должно предшествовать восстановление бухгалтерского учета по письменной просьбе Клиента, то Аудитор производит эту работу в сроки и на условиях, устанавливаемых дополнительным соглашением. Также огова-ривается, будут ли эти работы производиться на основе пред-ставленной Клиентом первичной бухгалтерской и учетной документации или на иной основе.

2.2. Аудитор обязуется:

2.2.1. Не разглашать сведений, составляющих коммерческую тайну Клиента, ставших известными в процессе работы по настоящему Договору. Данное условие не распространяется на информацию, доступную неопределенному кругу лиц или полученную из других источников. (Но и Клиент в интересах аудиторской фирмы, получая соответствующие рекомендации, должен помнить, что эта информация предназначена исключительно для него и не может передаваться третьим лицам и использоваться каким-либо иным способом с участием третьих лиц без согласия Аудитора.)

2.2.2. Самостоятельно организовывать свою работу и руководить ею, определять способы ее выполнения, очередность отдельных операций и т.п.

2.2.3. Руководствоваться планом выполнения услуг, за реализацией которого Клиент вправе осуществлять контроль. При этом он не вправе вмешиваться в оперативную деятельность Аудитора, но может давать указания о способе выполнения услуг. Однако эти указания не всегда являются безусловно обязательными для Аудитора.

2.2.4. В случае возникновения обстоятельств, замедляющих ход работ против планового, немедленно поставить об этом в известность Клиента.

2.2.5. Помимо срока окончания работ могут устанавливаться промежуточные сроки, назначение которых позволит обеспечить Клиенту возможность осуществлять контроль за своевременностью и надлежащим качеством выполнения услуг.

2.2.6. Выполнить работу в соответствии с условиями Договора и сдать Клиенту предмет Договора.

2.3. Если в процессе выполнения работ у Клиента не возникает претензий по поводу материалов, поставленных Аудитором, то материал считается поставленным требуемого качества, а предложения соответствуют необходимому ходу работ.

2.4. Если, с точки зрения Аудитора, материалы, поставленные Клиентом, или инструкции по ходу работ, даваемые Клиентом, могут привести к порче или гибели или недоброкачественности работ. Аудитор имеет право потребовать у Клиента письменного согласия на использование указанных материалов или соблюдения указанных инструкций. Если на качество выполнения работ может отрицательно повлиять соблюдение указаний Клиента, Аудитор как специалист в своей области обязан своевременно в письменном виде предупредить об этом Клиента; не выполнив эту обязанность, Аудитор лишается впоследствии возможности ссылаться на то, что ненадлежащее качество работ обусловлено именно указаниями Клиента.

2.5. Аудитор имеет право привлекать к выполнению определенных частей работы физических и юридических лиц на пра-вах субподрядчиков, например могут привлекаться граждане — специалисты в той или иной конкретной области. Отношения Аудитора с субподрядчиками закрепляются Договором подряда. В случае неисполнения субподрядчиком обязательств по дого-вору, в результате чего Клиент предъявил Аудитору иск о воз-мещении ущерба. Аудитор в свою очередь может предъявить иск к субподрядчику. При этом Аудитор несет перед Клиентом всю ответственность за выполнение третьим лицом условий Договора.

3. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ СТОРОН И УСЛОВИЯ РАСТОРЖЕНИЯ ДОГОВОРА

3.1. Клиент несет полную ответственность за недоброкачественность используемого Аудитором материала.

3.2. Настоящий Договор предусматривает риск случайно наступившей невозможности окончания услуг, а также риск случайного ухудшения или их задержки. При этом случайными признаются те обстоятельства,, которые возникли не по вине Аудитора или Клиента. Иначе, это обстоятельства непреодолимой силы, форс-мажор. К ним относятся разрушительные явления природы и общественные явления органов власти и управле-ния, эпидемии, войны, общественные беспорядки и т. п. Риск Аудитора выражается в том, что, во-первых, при случайной гибели предмета Договора или невозможности окончания ра-бот он не вправе требовать от Клиента ни вознаграждения по Договору, ни возмещения убытков.

3.3. Все риски случайной гибели объекта работ или его части, а также материалов и документации, используемые в работе, несет Аудитор. Указанные риски переходят к Клиенту на 3-й день после заявления Аудитора о готовности объекта работ к сдаче.

3.4. Если гибель объекта работ или его части произошла по вине Клиента, то Аудитор вправе получить вознаграждение за работу.

3.5. Если Клиент не отвечает на заявление Аудитора о недоброкачественности материалов или инструкций о ходе работ, даваемых Клиентом, Аудитор вправе или расторгнуть Договор, или отложить выполнение работ до урегулирования разногла-сий. В обоих случаях Аудитор вправе взыскать с Клиента поне-сенные убытки.

3.6. Аудитор, просрочивший исполнение, отвечает перед Клиентом за убытки, причиненные просрочкой; если за время отсрочки исполнения услуги утратили интерес для Клиента может отказаться от принятия выполненных работ и требой возмещения убытков. Однако если просрочка вызвана исполнением обязательств Клиентом, данные правила не применяются.

3.7. Аудитор может следовать указаниям Клиента, оставаясь при этом в рамках требований нормативных актов. При этом возражения Клиента против того или иного аудиторского заключения и отказ аудитора внести соответствующие измена не могут являться основанием для расторжения Договора.

3.8. Когда Аудитор допустил отклонение от условий Договора, ухудшающего работу. Клиент вправе по своему выбору требовать безвозмездного исправления недостатков в соразмерный срок либо соответствующего уменьшения вознаграждения работу.

При обнаружении существенных отступлений от цели Договора или иных существенных недостатков Клиент вправе потребовать расторжения Договора и возмещения убытков.

3.9. Клиент имеет право расторгнуть Договор в одностороннем порядке в том случае, если Аудитор не приступает своевременно к выполнению работы или выполняет работу так медленно, что окончание ее к сроку становится явно невозможным. Другое обстоятельство, позволяющее Клиенту расторгнуть Договор, — это выполнение работы ненадлежащим образом, неустранение недостатков работы в установленный Клиент соразмерный срок.

3.10. Клиент может расторгнуть Договор и в других случаях, когда нет каких-либо нарушений со стороны Аудитора. Клиент вправе отказаться от Договора и в этом случае обязан возместить Аудитору понесенные им расходы, связанные с выполнением Основного договора и Предварительного договора.

При наличии других уважительных причин Клиент в любое время окончания работы может расторгнуть Договор, но должен уплатить Аудитору вознаграждение за выполненную часть работы и возместить вызванные расторжением Договора убытки.

3.11. Одностороннее расторжение Договора по инициативе Аудитора допускается в том случае, если Клиент, несмотря на своевременное и обоснованное предупреждение со стороны Аудитора, не отменил указания о способе выполнения работ, либо не устранил иных обстоятельств, грозящих качеству вы-полнения работ. При этом Аудитор вправе взыскать понесенные им убытки, когда в результате конфликта с Клиентом по прин-ципиальным соображениям возникла необходимость отказа Аудитора от работы во имя сохранения независимости, объек-тивности и честности.

3.12. Предприятие-заказчик вправе в любое время до окончания работ расторгнуть Договор и возместить Аудитору понесен-ные убытки.

4. ПОРЯДОК СДАЧИ РАБОТ

4.1. На следующий день после создания объекта услуг Аудитор уведомляет Клиента об окончании работ.

4.2. Клиент обязан в течение 5 дней после заявления Аудито-ра об окончании работ рассмотреть их. В случае согласия Клиен-та на прием объекта услуг сторонами составляется и подписы-вается Акт сдачи-приемки работ, который является с момента его подписания неотъемлемой частью Договора.

4.3. Аудитор имеет право сдать объект услуг досрочно.

5. РАСЧЕТЫ ПО ДОГОВОРУ

5.1. За работы, выполненные Аудитором, Клиент выплачива-ет Аудитору денежное вознаграждение, размер которого ориентировочно определен сторонами в соглашении о договорной цене. Предусматривается 100%-ная предоплата, размер которой уточ-няется по мере роста инфляции.

5.2. В случае досрочного завершения работ по Договору Кли-ент выплачивает Аудитору премию в размере \_\_\_\_\_% от об-щей стоимости работ по Договору.

6. ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЕ УСЛОВИЯ

6.1. Все споры по Договору разрешаются сторонами в органах

арбитражного или третейского суда.

6.2. Все изменения, дополнения к Договору действительны, если они оформлены в письменной форме и подписаны обеими сторонами.

7. ЮРИДИЧЕСКИЕ АДРЕСА И БАНКОВСКИЕ РЕКВИЗИТЫ СТОРОН

7.1. Клиент:

7.2. Аудитор:

8. ПОДПИСИ СТОРОН