Содержание.

Введение………………………………………………………………………3

I. Общение с руководством проверяемого предприятия на заключительном тапе 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.

Систематизация результатов 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 проверки проводится 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 конфиденциальным документом. 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:

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.

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.

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.

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 бухгалтерской отчетности 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 о достоверности 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 бухгалтерская отчетность 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 проаудированной бухгалтерской отчетности.

Рассмотрение прочей информации включает ознакомление с ее содержанием, сравнение данных (сведений), проверку сделанных предприятием на основе проаудированной бухгалтерской отчетности расчетов, результаты которых отражены в прочей информации, и другие необходимые действия.

Если при рассмотрении прочей информации обнаруживается существенное 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 в соответствии 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.

Неопределенные обязательства по возможности должны быть отражены в аудиторском заключении и в письменной информации для руководства предприятия. Для оценки их существенности аудиторам целесообразно опросить руководство предприятия и сотрудников его юридической службы, изучить информацию о 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 пользователям понимается 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 заданием понимается 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 аудитом понимается 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 информации является 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 бухгалтерской отчетности. 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.

3. Шеремет А.Д., Суйц В.П.

Аудит: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003. –

410с. – (Серия «Высшее образование»).