

**СРЕДНЕЕ
ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ
ОБРАЗОВАНИЕ**

В.П. СУЙЦ

АУДИТ

Рекомендовано
ФГБОУ ВО «Государственный университет управления»
в качестве **учебника** для студентов
среднего профессионального образования,
обучающихся по специальностям
«Экономика и бухгалтерский учет» (по отраслям),
«Страховое дело» (по отраслям), «Банковское дело»

Министерство образования и науки Российской Федерации
ФГАУ «Федеральный институт развития образования»
Регистрационный номер рецензии № 389 от 20.07.2012

Пятое издание, стереотипное

BOOK.ru
ЭЛЕКТРОННО-БИБЛИОТЕЧНАЯ СИСТЕМА
КНОРУС • МОСКВА • 2022

УДК 657.6(075.32)
ББК 65.052я723
С89

Рецензенты:

В.Т. Чая, главный научный сотрудник кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова, д-р экон. наук, проф., академик РАЕН,

А.Н. Хорин, заведующий кафедрой «Финансы и кредит» экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова, д-р экон. наук, проф.

Суйц, Виктор Паулевич.

С89 Аудит : учебник / В.П. Суйц. — 5-е изд., стер. — Москва : КНОРУС, 2022. — 288 с. — (Среднее профессиональное образование).

ISBN 978-5-406-09666-6

Содержит теоретические основы курса «Аудит», вопросы нормативного регулирования аудиторской деятельности, практические вопросы проведения аудиторской проверки отчетности конкретной организации. Учтены современные требования к организации и регулированию аудиторской деятельности в соответствии с международным опытом и международными стандартами аудита.

Соответствует ФГОС СПО последнего поколения.

Для студентов экономических специальностей средних специальных учебных заведений.

УДК 657.6(075.32)
ББК 65.052я723

Суйц Виктор Паулевич

АУДИТ

Изд. № 650417. Формат 60×90/16. Гарнитура «PetersburgС».

Усл. печ. л. 18,0. Уч.-изд. л. 13,0. Тираж 500 экз.

ООО «Издательство «КноРус».

117218, г. Москва, ул. Кедрова, д. 14, корп. 2.

Тел.: +7 (495) 741-46-28.

E-mail: welcome@knorus.ru www.knorus.ru

Отпечатано в АО «Г8 Издательские Технологии».

109316, г. Москва, Волгоградский проспект, д. 42, корп. 5.

Тел.: +7 (495) 221-89-80.

ISBN 978-5-406-09666-6

© Суйц В.П., 2022

© ООО «Издательство «КноРус», 2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ	6
РАЗДЕЛ I. ВВЕДЕНИЕ В АУДИТ	
Глава 1. Сущность, содержание и цели аудита	8
1.1. Сущность аудита и аудиторской деятельности	8
1.2. Пользователи информации бухгалтерской (финансовой) отчетности.	12
1.3. Цели и задачи аудита	15
1.4. Основные принципы аудита	19
Тесты	26
Глава 2. Аудитор. Аудиторская организация. Виды аудита	29
2.1. Аудиторская организация. Аудитор.	29
2.2. Независимость аудиторских организаций и аудиторов	30
2.3. Виды аудита и аудиторских проверок	31
Тесты	41
Глава 3. Аудиторская деятельность и ее регулирование	44
3.1. Порядок регулирования аудиторской деятельности	44
3.2. Государственное регулирование аудиторской деятельности	46
3.3. Саморегулируемая организация аудиторов	47
3.4. Стандарты аудиторской деятельности	50
3.5. Обязательный аудит	60
Тесты	63
Глава 4. Права и обязанности аудитора и аудируемого лица. Аттестат аудитора. Меры дисциплинарного воздействия.	65
4.1. Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора	65
4.2. Права и обязанности аудируемого лица	66
4.3. Квалификационный аттестат аудитора.	67
4.4. Меры дисциплинарного воздействия в отношении аудиторских организаций, аудиторов.	68
Тесты	71
РАЗДЕЛ II. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ АУДИТА	
Глава 5. Начальная стадия аудиторской проверки	76
5.1. Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется	76
5.2. Согласование условий проведения аудиторской проверки	81

5.3. Оценка стоимости аудиторских услуг	90
Тесты	91
Глава 6. Планирование аудиторской проверки	93
6.1. Предварительное планирование аудиторской проверки	93
6.2. Общий план аудита	100
6.3. Программа аудиторской проверки.	107
6.4. Определение и характеристика существенности в аудите	109
6.5. Оценка рисков существенного искажения информации. Аудиторский риск.	113
6.6. Система внутреннего контроля и ее элементы	125
Тесты	128
Глава 7. Организация внешнего и внутреннего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов	133
7.1. Основные положения по контролю качества работы аудиторских организаций, аудиторов.	133
7.2. Внутренний контроль выполнения заданий по аудиту	134
7.3. Контроль качества услуг в аудиторских организациях	138
Тесты	139
Глава 8. Общие методические подходы к аудиторской проверке	142
8.1. Аудиторская выборка.	142
8.2. Планирование аудиторской выборки.	147
8.3. Аудиторские доказательства	148
8.4. Процедуры, методы и процесс получения аудиторских доказательств.	154
8.5. Аналитические процедуры в аудите.	163
8.6. Документирование аудита.	167
Тесты	172
Глава 9. Некоторые процедуры на заключительной стадии аудита	178
9.1. Оценка способности аудируемого лица продолжать свою деятельность	178
9.2. События после отчетной даты	183
9.3. Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника	187
Тесты	190
Глава 10. Аудиторское заключение	192
10.1. Аудиторское заключение и его структура	192

10.2. Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности. . . .	193
10.3. Модифицированное мнение в аудиторском заключении. . . .	199
10.4. Дополнительная информация в аудиторском заключении	205
Тесты.	207
Глава 11. Аудиторская проверка внеоборотных активов. . . .	209
11.1. Аудиторская проверка нематериальных активов.	209
11.2. Аудиторская проверка основных средств	215
11.3. Аудиторская проверка финансовых вложений	221
Глава 12. Аудиторская проверка оборотных активов	228
12.1. Аудиторская проверка запасов	228
12.2. Аудиторская проверка дебиторской задолженности.	235
12.3. Аудиторская проверка денежных средств и их эквивалентов	240
12.4. Аудиторская проверка краткосрочных финансовых вложений.	246
Глава 13. Аудиторская проверка статей пассива баланса	251
13.1. Общая оценка качества пассивов.	251
13.2. Организация аудиторской проверки собственного капитала	253
13.3. Аудиторская проверка кредиторской задолженности.	257
13.4. Аудиторская проверка расчетов с персоналом организации.	261
13.5. Аудиторская проверка полученных кредитов и займов и расчетов по ним	264
Глава 14. Аудиторская проверка финансовых результатов . . .	267
14.1. Аудиторская проверка доходов и расходов	267
14.2. Аудит доходов (выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг) по видам деятельности	271
14.3. Аудиторская проверка операций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).	275
14.4. Аудиторская проверка расходов будущих периодов.	284
Литература	287

ПРЕДИСЛОВИЕ

Аудит уже достаточно основательно закрепился в России. В настоящее время на рынке функционирует большое число аудиторских организаций и много аттестованных аудиторов.

В нашей стране проводится серьезное реформирование аудиторской деятельности, вносится ряд принципиальных изменений в организацию и регулирование аудиторской деятельности в соответствии с международным опытом и международными стандартами аудита.

Аудиторская деятельность — необходимый элемент рыночной экономики. Эта деятельность охватывает собственно аудит, т.е. независимую проверку достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности с целью повышения уверенности пользователей отчетности в ее достоверности; предоставление услуг, сопутствующих аудиту, а также услуг, связанных с аудиторской деятельностью, — весьма разнообразных, но непременно требующих высокой квалификации аудитора.

Учебник «Аудит» состоит из двух разделов и 14 глав, последовательно раскрывающих сущность, содержание, цели и задачи аудита, виды аудита и порядок нормативного регулирования аудиторской деятельности. Также раскрыты содержание стадий аудита и описаны методические подходы к аудиторской проверке. Главы второго раздела посвящены практическим вопросам проведения аудиторской проверки отчетности, процедурам на заключительной стадии аудита, в том числе составлению аудиторского заключения, видам аудиторских проверок финансовой деятельности аудируемого лица.

Учебник содержит тестовые задания, призванные помочь студентам закрепить знания по изучаемой дисциплине.

Данное четвертое издание значительно переработано и дополнено.

Автором учебника является Суйц Виктор Паулевич, доктор экономических наук, заслуженный профессор МГУ, заведующий кафедрой учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М.В. Ломоносова, аттестованный аудитор, аттестованный профессиональный бухгалтер, член правления саморегулируемой организации аудиторов «Аудиторская ассоциация „Содружество“», автор более 60 работ в области внутреннего контроля, управленческого учета и аудита, включая учебники и учебные пособия по аудиту и управленческому учету, в том числе для системы среднего профессионального образования.

РАЗДЕЛ I

ВВЕДЕНИЕ В АУДИТ

СУЩНОСТЬ, СОДЕРЖАНИЕ И ЦЕЛИ АУДИТА

1.1. Сущность аудита и аудиторской деятельности

Аудит уже достаточно основательно закрепился в России. В настоящее время на рынке функционирует большое число аудиторских организаций и много аттестованных аудиторов.

В нашей стране проводится серьезное реформирование аудиторской деятельности, вносится ряд принципиальных изменений в организацию и регулирование аудиторской деятельности в соответствии с международным опытом и международными стандартами аудита.

Аудит как элемент рыночных отношений получил широкое мировое признание. Он представляет собой форму независимого контроля и может охватывать все экономические субъекты независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, а также ведомственной принадлежности.

Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее Закон об аудиторской деятельности) определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации, а также понятия «аудит» и «аудиторская деятельность».

Аудит — это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

В этом определении подчеркнуты три основные характеристики аудита:

- 1) **независимость** аудиторов, выполняющих аудит;
- 2) аудит — это **проверка** отчетности;
- 3) цель аудита — выразить **мнение** аудиторов о достоверности отчетности.

Сущность аудита и аудиторской деятельности помимо Закона об аудиторской деятельности определяется также Международным стандартом аудита 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности» (далее МСА 200) и российским Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», утвержденным постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (далее ФПСАД № 1). Аудиторская деятельность — это поня-

тие более широкое, чем аудит, так как кроме аудита эта деятельность включает в себя еще и другие услуги.

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

Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности.

На рисунке 1.1 представлены основные виды аудиторской деятельности.

Согласно Закону об аудиторской деятельности, аудиторские организации, индивидуальные аудиторы наряду с аудиторскими услугами могут оказывать прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги, в частности:

- 1) постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;
- 2) налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;
- 3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
- 4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реорганизацией организаций или их приватизацией;
- 5) юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;
- 6) автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- 7) оценочную деятельность;
- 8) разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- 9) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
- 10) обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

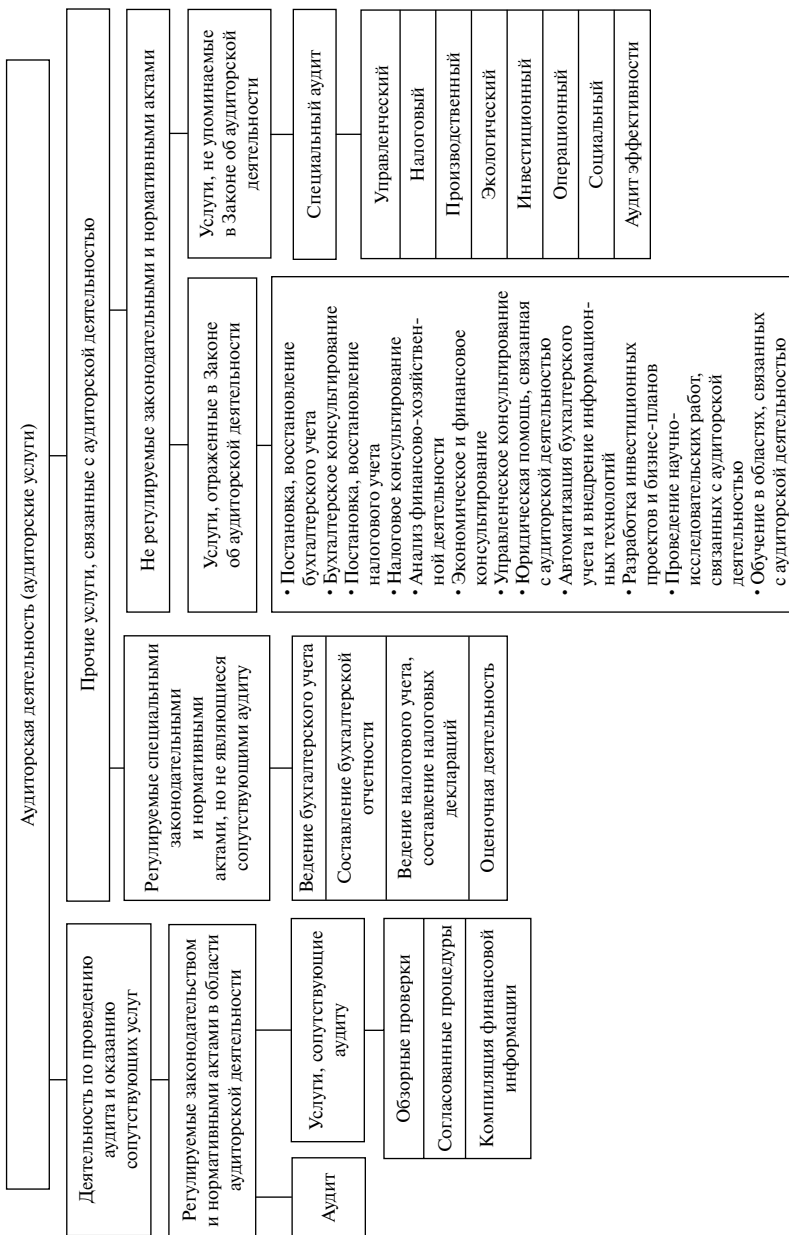


Рис. 1.1. Виды аудиторской деятельности

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

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг,

В Международных стандартах аудита аудит определяется как процесс, в ходе которого аудитору предоставляется возможность выразить мнение в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность по всем существующим аспектам в соответствии с установленными основами финансовой отчетности.

Аудит иногда рассматривается специалистами и как процесс:

- 1) посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает доказательства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специальной хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям;
- 2) уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов.

Аудит сложился как самостоятельная наука и практика, имеющая специфические особенности и связь с другими науками. Аудит непосредственно связан с такими науками, как бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности, финансовый контроль, менеджмент.

Аудит как наука представляет собой систему знаний о методах и приемах независимого финансового контроля и консалтинга. Как практика аудит — это специальный вид деятельности по независимому финансовому контролю ведения бухгалтерского учета и оценке достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, формированию мнения о достоверности этой отчетности во всех существенных аспектах. Именно **принцип независимости** определяет сущность аудита, чем он и отличается от других видов контроля.

Аудит, связанный с независимой проверкой достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, регламентируется законом и нормативными актами. Кроме того, аудит имеет целый ряд специальных видов, которые не регламентируются, но востребованы на практике. На рис. 1.1 представлена **классификация видов аудиторской деятельности** (аудиторских услуг).

Укрупненно аудиторскую деятельность можно разбить на два основных направления:

- 1) деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг, которая регулируется законодательными и нормативными актами Российской Федерации в области аудиторской деятельности;
- 2) прочие услуги, связанные с аудиторской деятельностью, часть которых регламентируется специальными законодательными и нормативными актами Российской Федерации.

К первому направлению относится собственно аудит, а также специальные аудиторские услуги, которые регламентируются в Российской Федерации федеральными стандартами аудиторской деятельности и только поэтому имеют статус услуг, сопутствующих аудиту. К услугам, сопутствующим аудиту, относятся обзорные проверки, согласованные процедуры и компиляция финансовой информации.

Ко второму направлению относятся два вида услуг:

- 1) регулируемые специальными законодательными и нормативными актами, но не являющиеся сопутствующими аудиту услугами. Например, ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской отчетности, составление налоговых деклараций, оценочная деятельность;
- 2) не регулируемые законодательными и нормативными актами:
 - услуги, перечисленные в Законе об аудиторской деятельности;
 - услуги в области аудиторской деятельности, не отраженные в законе об аудиторской деятельности. К ним относятся специальные виды аудита: управленческий, налоговый, производственный, экологический, инвестиционный, кадровый, операционный (аудит бизнес-процессов), социальный, аудит эффективности и др.

Аудит — это не просто механизм контроля. Аудиторские проверки в равной степени можно считать средством достижения коммерческого успеха клиента.

1.2. Пользователи информации бухгалтерской (финансовой) отчетности

В условиях рынка предприятия являются независимыми производителями. Однако финансовые результаты их деятельности, содержащиеся в бухгалтерской (финансовой) отчетности, интересуют достаточно большое количество пользователей информации.

Основные категории пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности представлены на рис. 1.2.

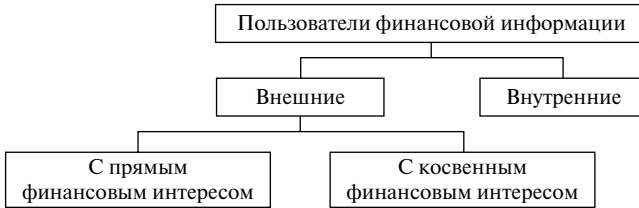


Рис. 1.2. Категории пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности

К внутренним пользователям информации бухгалтерской (финансовой) отчетности относятся лица, управляющие предприятием: собственники, партнеры, совет директоров, высшее руководство, руководители других уровней.

Среди внешних пользователей можно выделить пользователей с прямым и косвенным финансовым интересом.

Внешние пользователи с прямым финансовым интересом — это настоящие и потенциальные инвесторы, настоящие и потенциальные кредиторы, т.е. банки, финансовые компании, страховые организации, поставщики и прочие контрагенты.

К внешним пользователям с косвенным финансовым интересом следует отнести налоговые органы, регулирующие органы, органы планирования, другие группы, в том числе персонал и профессиональные союзы работников, консультантов, покупателей, общественность. Часто персонал предприятия относят к внутренним пользователям информации.

Разнообразных пользователей информации бухгалтерской (финансовой) отчетности часто условно объединяют в так называемые *партнерские группы предприятия*, тех кто непосредственно участвует в его финансовой и хозяйственной деятельности, вносит свой вклад в эту деятельность, получает компенсацию за свой вклад и исходя из своих интересов анализирует информацию о предприятии.

В таблице 1.1 представлена характеристика основных партнерских групп предприятия.

Следует отметить, что не все группы пользователей имеют равный доступ к информации: только администрация и частично собственники могут анализировать все данные управленческого и финансового учета, бухгалтерской (финансовой) и другой отчетности. Информация остальных партнерских групп ограничена данными публичной бухгалтерской (финансовой) отчетности, хотя именно эти пользователи не-

посредственно и «жестко» заинтересованы в финансовых результатах деятельности предприятия, так как от этих результатов зависят их собственное финансовое благополучие, доходы бюджета.

Таблица 1.1

Характеристика партнерских групп (пользователей бухгалтерской информации) предприятия

Партнерская группа	Вклад в деятельность предприятия	Вид компенсации	Информация для анализа
Администрация, руководство	Знание дела и умение руководить	Оплата труда и другие привилегии	Вся полезная информация
Персонал, служащие	Выполнение работ в соответствии с разделением труда	Зарплата и социальные условия	Финансовые результаты
Поставщики	Поставка материальных ресурсов	Договорная цена	Финансовое положение
Покупатели и клиенты	Потребление продукции и услуг	Договорная цена	Финансовое положение
Собственники	Собственный капитал	Дивиденды	Финансовые результаты и финансовое положение
Заимодавцы	Заемный капитал	Проценты	Ликвидность баланса
Государственные органы и внебюджетные фонды	Услуги общества	Налоги и другие сборы и взносы	Финансовые результаты и их слагаемые

Кроме того, существует еще одна довольно обширная группа пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые непосредственно не заинтересованы в результатах деятельности предприятия, но представляют и защищают интересы первой группы пользователей и прочих клиентов.

К ним относятся:

- аудиторы и аудиторские фирмы;
- консультанты по финансовым вопросам;
- специалисты в области ценных бумаг и фондовых бирж;
- юристы и юридические фирмы;
- регулирующие органы;
- средства массовой информации;
- торгово-производственные агентства;
- профессиональные союзы;
- научно-исследовательские организации;
- широкая общественность.

1.3. Цели и задачи аудита

Цель аудита определена как Международным стандартом аудита МСА 200, так и российским ФПСАД № 1.

Цель аудиторской деятельности — конкретная задача, на решение которой направлена деятельность аудитора; она определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

Целью собственно аудита, согласно Закону об аудиторской деятельности в Российской Федерации, является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц.

Аудитор выражает свое мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях.

Несмотря на то что мнение аудитора может способствовать росту доверия к бухгалтерской (финансовой) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица. Такую оценку аудитор может дать в качестве услуги, сопутствующей аудиту.

Аудитор не дает оценки соблюдения интересов собственников (акционеров, участников) и эффективности отдельной операции аудируемого лица.

В ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с достаточной степенью уверенности сделать выводы относительно:

- соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта требованиям законодательных и нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности в Российской Федерации;
- соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая в целом бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений. Понятие **разумной уверенности** — это общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в бухгалтерской (фи-

нансовой) отчетности, рассматриваемой как единое целое. Понятие разумной уверенности применяется ко всему процессу аудита.

Ограничения, присущие аудиту и влияющие на возможность обнаружения аудитором существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности, имеют место в силу следующих причин:

- в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;
- любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);
- преобладающая часть аудиторских доказательств лишь представляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Ограничивает надежность аудита и тот факт, что работа, выполняемая аудитором для формирования своего мнения, основывается на его профессиональном суждении, в частности, в отношении:

- сбора аудиторских доказательств, в том числе при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур;
- подготовки выводов, сделанных на основе аудиторских доказательств, например, при определении обоснованности оценочных значений, бухгалтерской (финансовой) отчетности, представленных руководством аудируемого лица.

Кроме того, существуют другие ограничения, которые могут повлиять на убедительность доказательств, используемых для подготовки выводов в отношении определенных предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности (например, в отношении операций между аффилированными лицами). Для таких случаев в некоторых стандартах аудиторской деятельности определены особые процедуры, которые в силу содержания отдельных предпосылок обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства при отсутствии:

- необычных обстоятельств, увеличивающих риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности сверх того, который ожидался бы при обычных условиях;
- признака, указывающего на наличие какого-либо существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основная **цель аудита** бухгалтерской (финансовой) отчетности — объективная оценка достоверности, полноты и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств и финансовых результатов деятельности предприятия за определенный период, проверка соответствия принятой на предприятии учетной политики действующему законодательству и нормативным актам.

Основная цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом услугами по выявлению резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой рекомендаций по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

В ходе аудиторской проверки устанавливается правильность составления баланса, отчета о прибылях и убытках, достоверность пояснений к ним. При этом выявляют:

- все ли активы и пассивы отражены в отчетности;
- все ли документы использованы в отчетности;
- насколько фактическая методика оценки имущества отклоняется от принятой при определении учетной политики предприятия.

Отчет о прибылях и убытках аудитор проверяет для установления правильности расчета общей (бухгалтерской) и налогооблагаемой прибыли.

Аудитор должен проверить:

- полноту выполнения решений собственников предприятия об изменении объема уставного капитала;
- тождество данных синтетического и аналитического учета по счетам актива и пассива баланса;
- полноту отражения в отчетности дебиторской и кредиторской задолженностей.

В процессе подготовки аудиторского заключения проверяется:

- соблюдение принятой на предприятии учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки имущества;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений;
- обеспечение тождества аналитического учета оборотам и остаткам по счетам аналитического учета на первое число каждого месяца.

Для достижения основной цели и предоставления заключения аудитор должен решать ряд **задач** и составить мнение по следующим вопросам:

- 1) *общая приемлемость отчетности* — соответствует ли бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом всем требованиям, предъявляемым к ней, и не содержит ли противоречивой информации;
- 2) *обоснованность* — существуют ли основания для включения в отчетность указанных в ней сумм;

- 3) *законченность* — включены ли в отчетность все надлежащие суммы, в частности, все ли активы и пассивы принадлежат компании;
- 4) *оценка* — все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны;
- 5) *классификация* — есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана;
- 6) *разделение* — отнесены ли операции, проводимые незадолго до даты составления баланса или непосредственно после нее, к тому периоду, в котором были произведены;
- 7) *аккуратность* — соответствуют ли суммы отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах аналитического учета, правильно ли они просуммированы, соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в Главной книге;
- 8) *раскрытие* — все ли статьи занесены в бухгалтерскую (финансовую) отчетность и правильно ли отражены в отчетах и приложениях к ним.

Для реализации этих целей аудитор может использовать различные способы накопления необходимой информации.

Аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей деятельности решают также ряд задач, связанных с оказанием аудиторских услуг:

- проверка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, законность хозяйственных операций;
- помощь в организации бухгалтерского учета;
- помощь в восстановлении и ведении учета, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- помощь в налоговом планировании и расчете налогов;
- консультирование по отдельным вопросам ведения учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- экспертные оценки и анализ результатов хозяйственной деятельности;
- консультирование по широкому кругу финансовых и правовых вопросов, маркетингу, менеджменту, организации бизнес-процессов, технологическое и экологическое консультирование и пр.;
- разработка учредительных документов;
- предоставление информации о будущих партнерах;
- информационное обслуживание клиентов;
- другие услуги.

Осуществляя проверку, независимые аудиторы выполняют две **основные функции**: функцию высококлассного сборщика и оценщика

свидетельств для подтверждения полноты, истинности и арифметической точности представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации и проверку соответствия расшифровок и оценок в финансовом отчете общепринятым принципам учета. Роль оценочной функции — интерпретации фактов, подтверждающих выводы составителя бухгалтерской (финансовой) отчетности, и оценки выводов — сильно возросла за последние два десятилетия. Отчасти это явилось следствием успешного совершенствования менеджментом компаний своих систем внутреннего контроля, что обеспечивает получение технически достоверной информации. Аудиторы зачастую полагают более целесообразным проверить систему внутреннего контроля, чтобы получить свидетельства эффективности ее организации и работы, нежели подвергать проверке информацию, выданную этой системой учета. Еще одной причиной смещения акцентов в аудите является количественный рост сложных сделок, нестандартных сделок и необходимости оценивать способ их отражения в отчетности администрацией.

Указанные две функции не являются исчерпывающими, поскольку аудиторы выполняют также консультационную, информационную и другие функции.

1.4. Основные принципы аудита

Основные принципы аудита закреплены в Федеральном законе от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее — Закон об аудиторской деятельности), в федеральных стандартах аудиторской деятельности, в Кодексе профессиональной этики аудиторов, одобренном Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г., а также в Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренных Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г., протокол № 6. Основные принципы аудита представлены на рис. 1.3.

Соблюдение принципов аудита является необходимым прежде всего потому, что это поддерживает доверие к профессии аудитора в глазах делового сообщества и общественности в целом. Кроме того, это один из факторов обеспечения безубыточности деятельности самой аудиторской организации.

К основным принципам аудита относятся принцип независимости и этические принципы: честность, объективность, профессиональная компетентность и добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение.

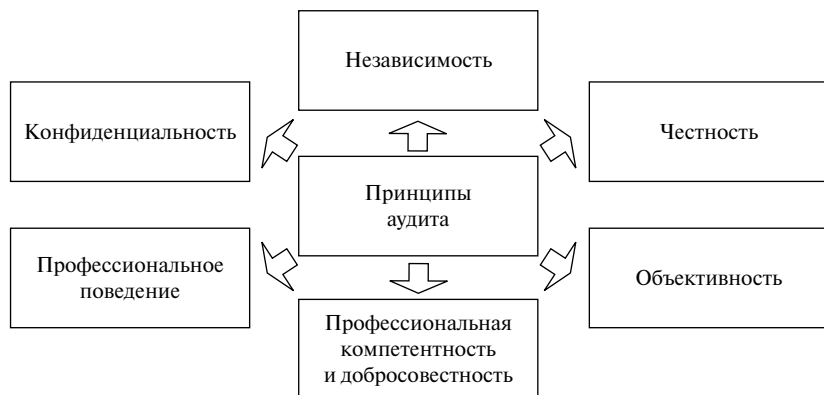


Рис. 1.3. Принципы аудита

Принцип *независимости* аудиторов и аудиторских организаций является настолько важным, что особо регулируется Законом об аудиторской деятельности и о нем идет речь даже в определении понятия аудита. Принцип независимости рассматривается Кодексом профессиональной этики аудиторов и особо регламентируется Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций.

Независимость предполагает полное отсутствие интересов аудиторов в деятельности аудируемого лица. На практике аудиторские организации обязаны осуществлять жесткий контроль за соблюдением этого принципа.

Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии установления независимости регламентируются нормативными документами по аудиторской деятельности. В соответствии с Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций понятие независимости аудитора подразумевает независимость мышления и независимость поведения.

Под *независимостью мышления* понимается такой образ мышления, который позволяет аудитору, во-первых, выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора, и, во-вторых, действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.

Независимость поведения предполагает такое поведение, которое позволяет избежать ситуаций и обстоятельств, значимых настолько, что позволяют разумному и хорошо информированному третьему лицу, рассматривающему все факты и обстоятельства, обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы.