НА ТЕМУ "Понятие внешнего и внутреннего аудита. Сущность и назначение. Виды аудиторских доказательств в соответствии с федеральным правилом (стандартом «Аудиторские доказательства»)"

**Содержание**

Введение

1. Необходимость возникновения аудита …………………………………… 3-6

2. Различия внешнего и внутреннего аудита …………………………………7-9

3. Использование результатов работы внутренних аудиторов в ходе внешнего аудита в соответствии с международными и российскими стандартами аудита ……………………………………………………………..………….10-13

4. Аудиторские доказательства …………………………………………….14-16

Заключение …………………………………………………………………. 17-18

Список использованной литературы ………………………………………… 19

**Введение**

Внутренний аудит для российской практики понятие новое, в то же время за рубежом он активно применяется уже с конца XIX века на средних и крупных предприятиях промышленности, строительства, на предприятиях и в организациях транспорта и связи и других сферах деятельности.

Внутренний аудит - организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.

Существующая система внешнего аудита направлена в первую очередь на подтверждение достоверности отчетности и не решает многих проблем, связанных с совершенствованием системы управления.

Актуальность работы проявляется в том, что внутренний аудит дает информацию высшему звену управления всей организацией о ее финансово-хозяйственной деятельности, повышает эффективность системы внутреннего контроля, препятствующей возникновению нарушений, и подтверждает достоверность отчетов ее обособленных структурных подразделений.

Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств.

Доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные экономическим субъектом.

1. **Необходимость возникновения аудита**

Аудит (в разных переводах это слово означает «он слышит», «слушающий») имеет достаточно большую историю. Первые независимые аудиторы появились еще в XIX в. в акционерных компаниях Европы.

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую предоставляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятия. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверенными в том, что их не обманывают, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались специальные люди - аудиторы, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета сначала не было главным, однако по мере усложнения бухгалтерского учета необходимым требованием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

В России звание аудитора было введено Петром I. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами.

Мировой экономический кризис 1929-1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. В то время резко ужесточились требования к качеству аудиторской проверки, она стала обязательной, увеличилась рыночная потребность в такого рода услугах. После окончания кризиса практически все страны начинают вводить обязательные требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, обязательности публикации этих отчетов и заключений аудиторов. Аудит становится мощным оружием против мошенничества.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

1) возможность необъективной информации со стороны ее составителей (администрации) в случае конфликта между ними и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);

2) зависимость последствий принимаемых решений (а они могут быть весьма значительными) от качества информации;

3) необходимость специальных знаний для проверки информации;

4) отсутствие у пользователей информации доступа к ней для оценки ее качества.

Эти и ряд других причин привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующую подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания такого рода услуг. Аудиторские услуги - это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений. Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, несомненно, имеет важное значение.

В условиях рынка предприятия, кредитные учреждения, другие хозяйствующие субъекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отношений должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансовую информацию. Достоверность информации подтверждается независимым аудитором.

Собственники, и прежде всего коллективные собственники - акционеры, пайщики, - а также кредиторы лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные и зачастую очень сложные операции предприятия законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятий и соблюдении ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения, судьям, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Правильные данные нужны непосредственным инвесторам или акционерам, а также кредиторам для оценки надежности погашения займов и выплаты процентов. Поставщиков интересует информация о способности предприятия вовремя погасить кредиторскую задолженность; работников предприятия - ста-бильность и рентабельность его деятельности для оценки своих перспектив занятости, получения финансовых и других льгот и выплат. Правительство заинтересовано в информации, необходимой для разработки экономической политики, включая налоговые меры.

Компании, в которых администрация и собственники представлены одними и теми же лицами (т.е. отсутствует традиционный для больших компаний конфликт интересов), проводят аудит потому, что это обеспечивает им целый ряд преимуществ:

- возможность избежать споров между партнерами, особенно в ситуациях со сложным соглашением о распределении прибыли, благодаря тому, что счета подвергаются объективному анализу со стороны независимого аудитора;

- упрощение процедуры привлечения нового партнера благодаря предоставляющейся возможности изучить выводы аудитора о финансовом состоянии компании;

- упрощение процедуры получения финансовой помощи благодаря представлению заверенных аудитором документов о финансовом положении компании;

- упрощение отношений с налоговыми органами, так как проверенные аудитором счета вызывают большее доверие;

- возможность получить квалифицированную помощь в решении различных проблем: аудитора часто приглашают в качестве арбитра при разборе специфических спорных вопросов между партнерами.

**2. Различия внешнего и внутреннего аудита**

Внутренний аудит - неотъемлемая часть управленческого контроля организации; он может быть и независимым, т. е. непосредственно подчиняться не исполнительному органу предприятия, а внешним учредителям.

В Правилах (стандартах) аудиторской деятельности Российской Федерации дается следующее определение:

*Внутренний аудит* - организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.

Внутренний аудит - один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.

Проведение внутреннего аудита имеет для руководства или собственников экономического субъекта информационное и консультационное значение, поскольку призвано содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Потребность во внутреннем аудите возникает на крупных предприятиях в связи с тем, что высшее руководство не занимается повседневным контролем деятельности организации и низших управленческих структур. Внутренний аудит дает информацию об этой деятельности и подтверждает достоверность отчетов менеджеров. Внутренний аудит необходим главным образом для предотвращения потери ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри предприятия.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, т.е. его руководством или собственниками, в зависимости от:

-содержания и специфики деятельности экономического субъекта;

-объемов показателей финансово-экономической деятельности экономического субъекта;

-сложившейся системы управления экономического субъекта;

-состояния внутреннего контроля.

Функции внутреннего аудита могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате экономического субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации или внешние аудиторы.

В определенной мере функции внутренних аудиторов выполняют ревизорские группы при бухгалтериях крупных предприятий, подчиненные главному бухгалтеру или финансовому директору, однако функции внутренних аудиторов шире.

Как правило, к функциям внутреннего аудита относятся:

1) проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработка рекомендаций по улучшению этих систем;

2) проверка бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации, оценки, классификации такой информации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности, включая детальные проверки операций, остатков по бухгалтерским счетам;

3) проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства и (или) собственников;

4) проверка деятельности различных звеньев управления;

6) проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта;

8) оценка используемого экономическим субъектом программного обеспечения;

9) специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях;

10) разработка и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия.

Внешний аудит проводится независимым аудитором, не имеющим на проверяемой организации никаких интересов. Задачей внешнего аудита является подтверждение правильности учета отчетности, оценка соответствия внутреннего контроля (аудита) политике, цели деятельности предприятия и пр.

*Внешний аудит* может быть добровольным (по желанию предприятий-клиентов) и обязательным (в соответствии с законодательными актами). Обязательный аудит может быть организован также по решению суда или следственных органов.

**3. Использование результатов работы внутренних аудиторов в ходе внешнего аудита в соответствии с международными и российскими стандартами аудита.**

Аудит, проводящий внешнюю аудиторскую проверку, должен проанализировать работу внутреннего аудита и оценить ее влияние на аудит. Объем и задачи внутреннего аудита в разных организациях могут отличаться, что обусловливается разными размерами и особенностями структуры субъекта, а также требованиями руководства. Как правило, внутренний аудит включает:

- мониторинг внутреннего контроля;

- анализ финансовой информации, а именно обзорные проверки источников, порядка измерения, классификации и составления отчетов по этой информации, детальное тестирование отдельных операций, счетов и процедур;

- проверку эффективности совершаемых операций, в том числе нефинансовый контроль за деятельностью организации;

- обзорные проверки соблюдения требований законодательства, а также выполнения решений руководства.

Задачи внутреннего аудита определяются руководством организации, их перечень может быть обширен. Внешний аудитор имеет цель определить, содержит ли финансовая отчетность существенные искажения. Тем не менее, внутренние и внешние аудиторы могут прибегать к одним и тем же методам проверки, и некоторые результаты работы внутренних аудиторов могут быть полезны для внешнего.

Эффективность внутреннего аудита может оказаться важным фактором при оценке аудиторской организацией аудиторского риска и системы внутреннего контроля и тем самым существенно сократить объем процедур, которые предстоит выполнить аудиторской организации, хотя исключить необходимость проведения таких процедур полностью не может. Именно поэтому аудиторская организация должна сформировать свое мнение о деятельности внутреннего аудита еще до планирования предстоящей проверки.

Аудитор должен составить программу оценки внутреннего аудита и отразить в своей рабочей документации выводы, касающиеся конкретной работы внутреннего аудита, которая была протестирована, изучена и оценена.

Внешний аудитор должен достичь понимания работы внутреннего аудита, чтобы оценить риск существенных искажений и разработать дальнейшие аудиторские процедуры. Кроме того, аудитор должен оценить работу внутреннего аудита, если он полагает, что она может повлиять на аудит. При этом во внимание должны приниматься: Правило (стандарт) №29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» (Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 25 августа 2006 г. № 523, согласно которому: организационный статус службы внутреннего аудита в идеальном варианте служба внутреннего аудита должна быть подотчетна только высшему руководству. Любые ограничения, налагаемые на внутренних аудиторов руководством, должны быть тщательно проанализированы. В частности, внутренние аудиторы должны иметь право свободно общаться с внешним аудитором; функции службы внутреннего аудита. Внешнему аудитору также следует выяснить, выполняются ли руководством рекомендации внутренних аудиторов, и есть ли тому подтверждение;

техническая компетентность, т.е. обладают ли внутренние аудиторы необходимыми техническими навыками и профессионализмом. Внешний аудитор может ознакомиться с порядком найма внутренних аудиторов, проведения повышения их квалификации; профессиональная тщательность. Внешний аудитор должен проверять, должным ли образом планируется, контролируется и документируется внутренний аудит.

После оценки деятельности внутреннего аудита на стадии планирования аудиторская организация должна решить: может ли работа внутреннего аудита быть использована для целей внешнего аудита.

Если внешний аудитор намерен использовать результаты конкретной работы внутреннего аудита, ему следует оценить эту работу и выполнить аудиторские процедуры для подтверждения ее надлежащего характера для целей внешнего аудита. При этом, как правило, выясняется:

а) выполнялась ли работа лицами, обладающими необходимыми техническими навыками и уровнем профессионализма, контролировалась ли должным образом работа ассистентов;

б) получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на основе которых можно сделать выводы;

в) соответствуют ли сделанные выводы сложившимся обстоятельствам, основаны ли подготовленные отчеты на сделанных выводах;

г) должным ли образом внутренними аудиторами раскрыты все необычные факты.

Аудиторская организация должна иметь право свободно и в полном объеме общаться с внутренними аудиторами.

Поскольку задачи внутреннего аудита определяются руководством или собственниками экономического субъекта, они отличаются от задач внешнего аудита, который обязан дать независимую оценку представленной бухгалтерской отчетности. Вместе с тем средства решения специфических задач, стоящих перед внешним и внутренним аудитом, могут в ряде случаев совпадать и быть использованы при определении содержания, сроков и объема внешних аудиторских процедур.

Если в результате предварительной оценки внутреннего аудита сторонами достигнуто взаимопонимание и принято решение использовать работу внутренних аудиторов, аудиторская организация должна найти дополнительные доказательства эффективности этой работы, применяя описанные выше процедуры.

Для эффективного использования работы внутреннего аудита аудиторской организации следует:

- рассмотреть план работы службы внутреннего аудита за интересующий период и обсудить его на возможно более ранней стадии аудита;

- определить порядок встреч с сотрудниками службы внутреннего аудита;

- заранее договориться о сроках проведения работ, объеме аудиторской выборки, уровнях тестов, методах определения выборки и порядке документального оформления выполненной работы, которая будет проведена внутренними аудиторами.

Аудиторская организация должна иметь доступ к интересующим ее отчетам внутреннего аудита и быть информирована по любому важному вопросу, который, по мнению внутреннего аудитора, может повлиять на работу аудиторской организации.

Аудиторская организация информирует руководство или собственников экономического субъекта и, возможно, руководителя службы внутреннего аудита о любых обнаруженных фактах, способных повысить эффективность и результативность работы внутреннего аудита в будущем.

Аудиторская организация в ходе своей проверки не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов. Необходимо проводить контрольные проверки статей и операций, уже проверенных внутренними аудиторами. Если эти проверки дают сходные (сопоставимые) результаты, коррективов в намеченной работе не требуется. В случае выявления расхождений необходимо принять адекватные меры, например, изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур.

Аудиторская организация несет полную ответственность за выдачу аудиторского заключения, письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита, а так же за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур. Не уменьшается эта ответственность и тогда, когда используются какие-либо результаты работы внутреннего аудита.

**4. Аудиторские доказательства**

Согласно требованиям Федерального стандарта ауди­торской деятельности № 5 «Аудиторские доказательства» в ходе проверки аудитору необходимо собрать доказательства того, что финансовые отчеты со­ставлены в соответствии с действующим законодательством и нормативами бухгалтерского учета и являются досто­верными.

Аудиторские доказательства — это информация, полу­ченная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывает­ся мнение аудитора. К аудиторским доказательствам от­носятся, в частности, первичные документы и бухгалтер­ские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и инфор­мация, полученная из различных источников (от треть­их лиц).

В качестве доказательств в аудите может быть использована любая информация, позволяющая аудитору формировать свое мнение о достоверности данных учета или отчетности в целом.

*Виды аудиторских доказательств.*

Для обоснования своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства на основе следующих аудиторских процедур:

- детальная проверка правильности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам;

- аналитическая процедура;

- проверка (тест) средств внутреннего контроля.

В программе аудита следует предусмотреть, какие аудиторские процедуры и в каком объеме необходимо выполнить для сбора аудиторских доказательств.

Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, жестко не регламентируется. Аудитор на основе своего профессионального суждения обязан самостоятельно принять решение о количестве информации, необходимой для составления заключения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта. При выборе методов получения доказательств следует иметь в виду, что финансовая информация может быть существенно искажена.

Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными.

*Внутренние аудиторские доказательства* - это информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде.

*Внешние аудиторские доказательства* - это информация, полученная от третьей стороны в письменном виде (обычно по письменному запросу аудиторской организации).

*Смешанные аудиторские доказательства* - это информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде и подтвержденная третьей стороной в письменном виде.

По степени ценности и достоверности для аудиторской организации эти виды доказательств располагаются следующим образом: внешние доказательства, затем смешанные и внутренние доказательства.

Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств.

Доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные экономическим субъектом.

Доказательства в форме документов и письменных показаний обычно более достоверны, чем устные.

Источники аудиторских доказательств. Источниками получения аудиторских доказательств (доказательной информацией) являются:

- первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;

- регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;

- результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;

- устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;

- сопоставление одних документов экономического субъекта с другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;

- результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;

- бухгалтерская отчетность.

Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

Определение достаточности аудиторских доказательств зависит от конкретных обстоятельств проверки.

Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитор должен использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разрешить возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

Если экономический субъект не представил аудиторской организации существующие документы в полном объеме, и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету или операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете (письменной информации руководству экономического субъекта) и имеет право подготовить аудиторское заключение, отличное от, безусловно, положительного.

**Заключение**

Проведение внутреннего аудита имеет для руководства или собственников экономического субъекта информационное и консультационное значение, поскольку призвано содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Потребность во внутреннем аудите возникает на крупных предприятиях в связи с тем, что высшее руководство не занимается повседневным контролем деятельности организации и низших управленческих структур. Внутренний аудит дает информацию об этой деятельности и подтверждает достоверность отчетов менеджеров. Внутренний аудит необходим главным образом для предотвращения потери ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри организации.

Примерный состав службы внутреннего аудита:

- Руководитель службы (аттестованный аудитор)

- Специалист по расчетам с головной организацией

- Специалист по камеральным и документальным проверкам отчетности филиалов

- Специалисты по налогообложению, по правовым вопросам, по финансовым вопросам.

- Специалист, владеющий навыками контроля в соответствующих технико-технологических направлениях

Эффективность внутреннего аудита может оказаться важным фактором при оценке аудиторской организацией аудиторского риска и системы внутреннего контроля и тем самым существенно сократить объем процедур, которые предстоит выполнить аудиторской организации при проведении внешнего аудита. Аудиторская организация должна сформировать свое мнение о деятельности внутреннего аудита еще до планирования предстоящей проверки.

Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств.

Доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные экономическим субъектом.

Собранные доказательства отражаются аудитором в его рабочих документах, составленных в виде записей об изучении и оценке постановки бухгалтерского учета и организации внутреннего контроля, а также бланков, таблиц и протоколов, отражающих планирование, выполнение и изложение результатов аудиторских процедур. Данные полученных доказательств используются при составлении аудиторского заключения и отчета руководству проверяемого предприятия по результатам аудита.

**Литература**

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2007. № 109-ФЗ.

2. Постановление Правительства РФ «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ» от 06.02.2002 №80.

3. Ковалёва О.В Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие.- М.: издательство ПРИОР, 2002

4. Путко Г.М. аудит и ревизия: Учебное пособие, Интерпрессервис, 2003

5. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа: Учебное пособие.-М.: Книга- сервис, 2002

6. Стандарты аудиторской деятельности: Учебное пособие.-2-е изд.-М.:ИНФРА-М, 2002