

## **Содержание:**

# **Введение**

Аудит - сложная многоаспектная, достаточно строго регламентированная деятельность. В мировой практике он уже много лет используется во всех сферах экономической деятельности. Аудит уже прочно вошел в российскую практику. Подтверждающая аудиторская функция закреплена в законе.

Аудит - довольно молодой вид предпринимательской деятельности, возникший в основном из-за нормативных требований, требующих от определенных категорий организаций обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В современных условиях формирования рыночной экономики и совершенствования управления разработкой новой стратегии развития предприятий роль и значение аудита усиливаются. Главное - не обеспечивать контроль со стороны государства, а собирать полную и достоверную информацию о бизнес-процессах и результатах предприятий, как для внутренних нужд его владельцев, так и для внешних пользователей (инвесторов, поставщиков, налоговых, финансовых и банковских услуг).

Потребность в услугах аудиторских фирм возникла в связи со следующими обстоятельствами: возможность предвзятости информации со стороны администрации в случаях конфликта между ней и пользователями этой информации (владельцами, инвесторами, кредиторами); зависимость последствий принимаемых решений (и они могут быть очень значительными) от качества информации; необходимость специальных знаний для проверки информации; частичное отсутствие доступа к информации для пользователей, чтобы оценить ее качество. Все эти предпосылки привели к появлению общественной потребности в услугах независимых экспертов с соответствующей подготовкой, квалификацией, опытом и разрешением для предоставления таких услуг. Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений.

Актуальность темы курсовой работы занимает особое место в аудите в сфере предпринимательства.

Основной целью данной работы является изучение теоретических аспектов аудиторской деятельности как вида бизнеса.

Следующие задачи помогут раскрыть цель:

1. Изучить становление аудита и его развитие как предпринимательской деятельности.
2. Раскрыть сущность аудиторской деятельности.
3. Проанализировать проблемы и перспективы развития аудиторской деятельности на современном этапе развития предпринимательской деятельности.

При написании курсовой работы использовалась экономическая литература, законодательные и нормативные акты.

Структура курсовой работы состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников.

## **Глава 1. Становление аудита и пути его развития как предпринимательской деятельности**

### **1.1. Сущность понятия аудиторская деятельность**

В настоящее время согласно ч. 3 ст. 1 Федерального закона № 307-ФЗ аудиторская деятельность включает в себя аудит, сопутствующие аудиту услуги, прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги (рисунок 1). Согласно ст. 1 Федерального закона № 307-ФЗ, аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [1].

При этом под аудитом понимается независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. В многочисленных публикациях, посвященных аудиту, российские экономисты придерживаются дефиниции, сформулированной в Законе «Об аудиторской деятельности». Но отдельными авторами высказывается предположение, что данное понятие требует конкретизации и уточнения.

Так, по мнению ученых Р. А. Алборова, С. М. Концевой, С. В. Козменковой, «в условиях глобализации экономики и развития системы менеджмента организации сущность аудита необходимо характеризовать намного шире, что связано с его классификацией на подвиды (внешний и внутренний, обязательный и инициативный и др.), упорядочением и практической реализацией» [5, с. 78].

А. А. Ситнов рассматривает аудит с двух сторон: как вид профессиональной деятельности и как науку. Ситнов А. А. рассматривает аудит как вид профессиональной деятельности, целью которой являются проверка и оценка функционирования бизнес-системы в целом и отдельных их структурных элементов в частности. Аудит как наука, целью которой являются теоретические исследования его предметной области и выработка на их основе научно обоснованных практических рекомендаций [7, с. 13].

Практически с тех же позиций исследуют аудит ученые Р. А. Алборов, С. М. Концевая, С. В. Козменкова. В целях нашего исследования под аудитом мы будем понимать вид профессиональной деятельности специально обученных специалистов по независимой проверке финансовой и нефинансовой информации, представляемой в отчетности экономического субъекта, с целью выражения мнения о ее достоверности и правдивости.

Аудит представляет собой организованную искусственную систему, предполагающую наличие формы и содержания. Форма – это способ организации системы аудиторской проверки, а содержание – аудиторские доказательства (информация), собранные проверяющим для обоснования своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, а также решения других задач аудита. С точки зрения практики аудит можно охарактеризовать как процесс проверок и других сопутствующих услуг для достижения целей, поставленных исполнителями аудита. При этом проверяющие способствуют устранению негативных явлений, ошибок в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По мнению Хахонова Н. Н., Хахонова И. И., Богатой И. Н. аудит представляет собой независимую экспертизу и анализ финансовой отчетности хозяйствующего субъекта в целях определения ее достоверности, полноты и соответствия требованиям, предъявляемым к финансовой отчетности во всех существенных отношениях [9, с. 54].

Аудит - это предпринимательская деятельность аттестованных независимых юридических и физических лиц (аудиторских компаний и отдельных аудиторов) - законных участников экономической деятельности, направленная на подтверждение достоверности финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности, для уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, представляемой предприятием (организацией) собственникам, а также другим юридическим и физическим лицам. Данное определение отражает:

- единую цель проведения аудита;
- подтверждение достоверности отчетности, снижение риска использования ее в экономической деятельности;
- единые требования ведения аудита;
- наличие аттестатов и лицензий;
- единые и обязательные условия;
- аудит проводится независимыми субъектами [9, с. 5].

Под аудитом бухгалтерской отчетности в ФЗ «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

На макроэкономическом уровне аудит выступает как элемент рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами [11, с. 43]:

- бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными пользователями ее, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работниками работодателей, поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, органами власти и общественностью в целом;
- бухгалтерская отчетность может быть подвержена искажениям в силу ряда факторов, в частности применения оценочных значений и возможности

неоднозначной интерпретации фактов хозяйственной жизни; помимо этого, достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечивается автоматически ввиду возможностей пристрастности ее составителей;

- степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях. При этом 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 [12, с. 32].

Аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность по проведению собственного аудита и оказанию сопутствующих ему работ и услуг. Отличие аудита от аудиторской деятельности состоит в том, что последняя предусматривает и различные аудиторские услуги.

Результатом аудита могут быть выводы о состоянии финансовой отчетности: реальности статей баланса, достоверности бухгалтерского учета, законности и целесообразности хозяйственных операций, а результатом аудиторских услуг; возможное состояние объектов в будущем, т. е. прогнозные экономические показатели, качественные характеристики организационной структуры управления, системы учета и контроля [15, с. 67].

Собственно, аудитом имеет право заниматься только аттестованный аудитор, имеющий лицензию (индивидуальную или на организацию) на право заниматься аудиторской деятельностью.

Согласно определению аудита, проверка достоверности отчетности проводится независимым аудитором.

Независимость аудитора определяется: свободным выбором аудитора (аудиторской фирмы) хозяйствующим субъектом; договорными отношениями между аудитором (аудиторской фирмой) и клиентом, что позволяет аудитору

свободно выбирать своего клиента и быть независимым от указаний каких-либо государственных органов; возможностью отказать клиенту в выдаче аудиторского заключения до устранения отмеченных недостатков; невозможностью аудиторской проверки при родственных или деловых отношениях с клиентом, превышающих договорные отношения по поводу аудиторской деятельности; запрещение аудиторам и аудиторским фирмам заниматься хозяйственной, коммерческой и финансовой деятельностью, не связанной с выполнением аудиторских, консультационных и других услуг, разрешенных законодательством.

Аудиторская деятельность в узком смысле этого понятия - это профессиональная, предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности аудируемых лиц (организаций и индивидуальных предпринимателей), проводимая в установленных законом случаях с целью выражения мнения в аудиторском заключении о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации (аудиту), а также оказанию сопутствующих аудиту услуг, то есть услуг, оказываемых аудитором (аудиторской организацией) наряду с проведением аудита, и связанных с устранением причин ошибок в ведении бухгалтерского учета и установлением законного и целесообразного режима его составления.

Согласно положениям прежнего Федерального закона «Об аудиторской деятельности» 2001 г. аудиторская деятельность признавалась предпринимательской деятельностью. В новом законе «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ исчезла характеристика аудита как предпринимательской деятельности. Однако в литературе продолжают споры о правомерности аудиторской деятельности как деятельности предпринимательской [21, с. 87].

С одной стороны, положительный ответ на данный вопрос подтверждается мнением большинства ученых. Так, Л.И. Булгакова утверждает, что «аудиторская деятельность является деятельностью предпринимательской даже в том случае, когда юридическое лицо осуществляет обязательный аудит». В качестве предпринимательской квалифицирует аудиторскую деятельность Л.Л. Арзуманова.

Вместе с тем в специальной литературе неоднократно обращалось внимание на несоответствие цели аудита его юридическому статусу. По мнению В.В. Нитецкого, определение аудиторской деятельности как предпринимательской «...принижает и сужает цели аудиторской службы... Предпринимательство направлено на

получение прибыли, а это не является основной задачей аудита».

Другие авторы, в частности Р.В. Кожура, утверждают, что отнесение аудита к предпринимательской деятельности объясняется, во-первых, тем, что с помощью этого технического приема аудиторская деятельность в фискальных целях была формально отнесена к предпринимательской; во-вторых, тем, что до вступления в силу Временных правил аудиторской деятельности в Российской Федерации деятельность физических и юридических лиц, называвших себя аудиторами и аудиторскими фирмами, была именно предпринимательской, поскольку осуществлялась инициативно и самостоятельно, на свой риск и под свою ответственность и имела организационно-правовые формы, предусмотренные Законом «О предприятиях и предпринимательской деятельности». Р.В. Кожура считает, что «аудит - деятельность, по всем типичным признакам не являющаяся предпринимательской, и... конституирование аудиторской деятельности именно как предпринимательства... произошло случайно».

Однако, несмотря на то, что прямого указания на предпринимательский характер аудиторской деятельности Закон об аудите 2008 года не содержит, квалификация аудиторской деятельности как предпринимательской вытекает из содержания данного акта. В частности, это проявляется в требовании к правовому статусу индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций (которые должны быть зарегистрированы соответственно в качестве индивидуального предпринимателя и коммерческой организации). Кроме того, в соответствии с ч. 6 ст. 1 Закона об аудите 2008 года аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных указанной статьей. Таким образом, косвенное указание на предпринимательский характер аудиторской деятельности в Законе об аудите 2008 года присутствует.

Легальное определение предпринимательской деятельности дается в ст. 2 ГК РФ, в соответствии с которой предусмотрено, что эта деятельность «самостоятельная, осуществляемая на свой риск, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке».

Исходя из того, что аудит является предпринимательской деятельностью, к нему применимы такие характеристики, как: самостоятельность - возможность аудитора определять методы проведения аудита; рисковый характер - в заключении

аудитора могут быть выявлены ошибки или неточности, обусловленные объективными и субъективными факторами (непредоставление аудируемым лицом всех достоверных сведений, недостаточная квалификация аудитора и т.д.); систематичность - деятельность по оказанию аудиторских услуг должна быть не разовой, а основным видом деятельности аудитора; получение прибыли как основная цель - в соответствии с п. 2 ст. 8 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в договорах оказания аудиторских услуг устанавливаются порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам за проведение аудита; осуществление лицами, получившими соответствующий статус - статус аудитора.

Следующим признаком аудита является независимость проводимых его аудиторов. Независимость выражается главным образом в отсутствии ведомственных, внутрифирменных отношений между аудитором и проверяемым (аудируемым) лицом, а также финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности. Независимость поддерживается, в частности, и распространением режима предпринимательства на аудит: участники предпринимательской деятельности - юридически равноправные субъекты, движимые своей волей и действующие в своем интересе; они свободны в установлении своих прав и обязанностей на основе договора и в определении любых не противоречащих законодательству условий договора; ограничение их прав допускается на основании закона и лишь в той мере, в какой это необходимо для обеспечения публичного интереса.

Именно профессионализм субъектов аудиторской деятельности и их независимость в отношении аудируемых лиц придает этому виду предпринимательства исключительный характер, выражающийся в том, что аудит может осуществляться только специальным субъектом - профессионалом, или специалистом, зарегистрированным в качестве аудиторской организации или индивидуального аудитора в порядке, определенном законом. Данный субъект создается специально и исключительно для осуществления аудиторской деятельности, не может заниматься никакой иной предпринимательской деятельностью, кроме сопутствующих аудиту услуг. Запрет на занятие другими видами деятельности, с одной стороны, направлен на оказание аудиторских услуг на высоком профессиональном уровне, а, с другой, отвечает принципу независимости аудита.

Таким образом, аудиторская деятельность обладает следующими признаками: является видом предпринимательства, основным источником прибыли субъекта; цель - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности

проверяемых лиц и о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации; исключительная деятельность, осуществляемая специальными субъектами (аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами);

В отношении специальных субъектов установлено требование о профессионализме; аудиторские проверки носят независимый характер; объект аудита - финансовая (бухгалтерская) отчетность и другая информация о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого лица.

## **1.2. Возникновение современного российского аудита**

Аудиторская деятельность в Российской Федерации является одним из ведущих элементов существования рыночной инфраструктуры. Это характеризуется активным увеличением числа предпринимательских единиц, а также развитием экономики страны в целом.

Первым человеком, кто заговорил о необходимости появления такой деятельности, как аудитор, был Петр I. Именно ввел данное звание. Это неудивительно, так как Петр I был основоположником многих знаний на территории России. Деятельность аудиторов в тот период сосредотачивалась вокруг различных военных вопросов, связанных преимущественно с расследованием и разрешением имущественных споров.

Одно из первых упоминаний об аудите содержится в Уставе 1698 г. генерала Адама Вейде, представленном Петру I по его распоряжению об изучении военного дела в ряде стран. Именным указом Петра I в 1719 г. для ведения делопроизводства по военно-судной части при Канцелярии Военной коллегии было учреждено Аудиторское повытье. В 1763 г. оно было преобразовано в Аудиторскую (Генерал-аудиторскую) экспедицию Канцелярии Военной коллегии. 4147 Также известно, что во времена правления Петра I бюджет казны оставался бездефицитным. Это характеризовалось внимательным отношением к контролю за сбором и расходованием налоговых средств, что приводило к постоянному росту дохода государства, несмотря на большие издержки [20, с. 32].

После Петра I, во времена правления Александра I было создано министерство финансов, а также государственное казначейство, государственный контроль и

комиссия погашения долгов. Затем, когда к власти пришел Александр II, положение государственной казны ухудшилось. Бюджет стал дефицитным, а в управлении финансами начался хаос. Появилась острая необходимость в реформах и поэтому в 1859 году появляются две комиссии: при государственном контроле и при министерстве финансов. Первая занималась составлением правил о порядке счетоводства, отчетности и ревизий, а вторая, пересмотром податей и счетоводством. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами.

Однако, в основном в России употреблялись понятия «ревизор», «контролер». Кроме того, термин «ревизия» традиционно применялся в России в значении «перепись населения», итогами переписи являлись «ревизские сказки» – именные списки населения в целях учета и налогообложения. Конец XIX в. — начало XX в. ознаменовались возникновением во многих крупных и средних городах общественных организаций бухгалтеров, способствующих распространению знаний, трудоустройству бухгалтеров, однако аудит как профессия в это время так и не сформировался [19, с. 4].

Если исходить из того, что возникновение современного западного аудита в первую очередь связано с появлением акционерных обществ, то в России в 1836 г. было всего лишь 10 акционерных предприятий, а в начале XX в. — около 2500.

Предпосылками становления аудита в современной России можно обозначить появление первых частных фирм и совместных предприятий, приходящихся на 1987 год. В то время когда на свет выходит закон от 26 мая 1988 г. N 8998-XI «О кооперации в СССР», по всей России начинают появляться огромное количество частных предприятий, которые не подчинялись ведомственному контролю, а иные контролирующие органы еще не существовали. В этих условиях Постановлением Совета Министров СССР «О создании советской аудиторской организации» от 8 сентября 1987 года № 1033-245 на базе Главного управления валютного контроля Минфина СССР было образовано АО «Инаудит» для оказания аудиторских и консультационных услуг.

Основными акционерами «Инаудита» стали Минфин СССР – 55%, Министерство внешней торговли – 10%, Госбанк СССР – 5%. Являясь первой значимой фирмой в сфере аудиторских услуг, «Инаудит» имел в своем штате множество высококвалифицированных специалистов, который имели опыт работы в контрольно ревизионном аппарате Минфина СССР и других контролирующих органах.

Большая часть сотрудников «Инаудита» позже покинули стены своего «родителя» организовав свои аудиторские «детища». По сей день «Инаудит» проводит бухгалтерские проверки во многих крупных компаниях, оставаясь востребованной в рыночных взаимоотношениях.

Вместе с принятием в СССР Закона 25.12.1990 N 445-1 «О предприятиях и предпринимательской деятельности» рынок начали заполнять различные коммерческие организации, оказывающие консультационные услуги в области аудита. В основном они существовали в виде закрытых акционерных обществ и товариществ, но также были и организации в виде производственных кооперативов. Иностранные инвесторы, заметив почти свободную рыночную нишу аудиторских услуг на территории нашей страны, устремились заполнять эти пробелы своими фирмами [7, с. 81].

Одной из таких фирм была «Ernst & Young», основанная в 1990 году – одна из крупнейших межконтинентальных фирм, которая входила в шестерку глобальных бухгалтерских фирм. Этот этап характеризовался почти полным отсутствием каких-либо нормативных документов, которые бы регулировали все стороны аудиторской деятельности, не говоря о каких-то основополагающих методиках в области аудита. В то время аудиторы могли опираться лишь на опыт деятельности государственных контролирующих органов, а заключительный отчет по окончании своей работы предоставлялся в произвольной форме.

Можно считать, что в начале 90-х годов XX века система аудита в нашей стране уже сложилась, но дальнейшее развитие без закрепленной нормативной базы не представлялось возможным. Первым нормативным документом, регулирующим аудит в России в общенациональном масштабе, стал Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 года N 2263 «Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации».

В соответствии с этим Указом при Президенте РФ была создана специальная комиссия по аудиторской деятельности, в сжатые сроки были утверждены критерии для проведения обязательного аудита, установлен порядок аттестации и лицензирования аудиторской деятельности, созданы учебно-методические центры по подготовке аудиторов, началась работа по формированию национальных аудиторских стандартов. Данный нормативно-правовой акт определил понятие аудиторской деятельности, права и обязанности аудиторов, аудиторских фирм, основы регулирования данного вида государственной деятельности. Органом, осуществлявшим государственно регулирование аудиторской деятельности в тот

период, была Комиссия по аудиторской деятельности.

Главной задачей этой Комиссии была разработка аудиторских стандартов. Комиссией по аудиторской деятельности с 1996г. по 2000г. было разработано порядка 37 аудиторских стандартов. 6 мая 1994 г. выходит постановление правительства №482 «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности», благодаря которому появилась возможность обеспечить высокий уровень квалификации аудиторов. Министерство финансов Российской Федерации обеспечивало организацию проведения аттестации аудиторов и лицензирования аудиторской деятельности. В 1995 году была создана Аудиторская Палата России, после чего на территории всей страны начали появляться различные аудиторские объединения, а также были установлены межнациональные контакты с рядом аудиторских организаций из других стран. Это сыграло важную роль в развитии аудиторской ниши страны, так как была возможность прохождения стажировок за границей, что способствовало преемству опыта зарубежных коллег [18, с. 53].

В 1996 году Аудиторской Палатой был принят Кодекс профессиональной этики аудиторов. В тот период на территории России осуществляли свою деятельность почти все крупные мировые аудиторские организации, а вместе с ними отечественные аудиторские фирмы и индивидуальные предприниматели, что характеризовало возрастание конкуренции.

На современном этапе развития аудиторской деятельности, важным событием стал выход на свет закона от 07.08.01 №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», в котором отражались основы нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности. Регулированием аудиторской деятельности в рамках данного закона занималось Министерство финансов, в дальнейшем при нем создается Совет по аудиторской деятельности (2002г.).

Принятие Федерального закона №119-ФЗ, дало профессии аудитора законодательную основу. Во времена действия данного закона были сформированы системы аттестации и лицензирования, совершенствовались стандарты (правила) аудиторской деятельности. 23 сентября 2002 г. появился первый нормативный документ правительственного уровня № 696, который назывался «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности». За период действия Федерального закона было создано 34 федеральных стандарта аудита. 28 августа 2003 года в силу вступил Кодекс этики аудиторов, который основывался на международных нормах.

С выходом нового Федерального закона от 30.12.08 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности, стало ясно, что государственное регулирование аудиторской деятельности в лице Минфина, стремится переложить ряд своих функций на плечи саморегулируемых организаций аудиторов (СРО).

Данный закон предусматривает обязательное членство всех аудиторов и аудиторских организаций в СРО. Данный федеральный закон не исключает отмену полномочий государственных контролирующих органов и полную свободу действий со стороны СРО. Главной задачей в помощи развития аудита является более четкое разделение деятельности со стороны государственных органов и со стороны СРО, для дальнейшего оказания высококачественных аудиторских услуг клиентам аудиторских организаций. Отмена обязательного лицензирования аудиторской деятельности привела не только к усилению роли саморегулируемых аудиторских объединений, но также к увеличению ответственности этих объединений за работу аудиторских организаций – их членов.

Таким образом, финансовый контроль в Российской Федерации претерпел множество различных изменений и усовершенствований, прежде чем смог называться аудитом. Но даже на данном этапе следует помнить, что происходит активное развитие рыночных отношений, появление новых нюансов и аспектов в деятельности предприятий, подлежащих аудиторской деятельности, а это значит, что аудиторская деятельность всегда должна оставаться актуальной и современной.

## **Глава 2. Содержание аудиторской деятельности**

### **2.1. Регулирование аудиторской деятельности**

Аудиторская деятельность – достаточно новая сфера общественных отношений в Российской Федерации.

Изначально, ее регулирование происходило на основе международного опыта и некоторой разрозненной отечественной практики. Со временем практика работы аудиторов накапливалась и, соответственно, совершенствовалось законодательство.

У аудиторов и аудиторских организаций более четко определялся правовой статус. Так, сейчас законодательство основывается на уже существующем отечественном практическом опыте и предыдущем законодательном. Разумеется, органы, уполномоченные на регулирование деятельности (Министерство финансов Российской Федерации и в его структуре Совет по аудиторской деятельности), не руководствуются исключительно национальными ресурсами, они также учитывают правила, существующие на международном уровне [17, с. 15].

При формировании современного законодательства в области аудита особое внимание было уделено возможности субъектов самостоятельно регулировать свою деятельность. То есть, устанавливается право аудиторов и аудиторских организаций самостоятельно устанавливать правила, в которых содержатся указания на определенный способ поведения. Собственно, это и приводит к проблеме, существующей в законодательстве. Нормы законов прямо не регулируют аудиторскую деятельность.

ФЗ «Об аудиторской деятельности» содержит указание на обязанность аудиторов и аудиторских организаций соблюдать правила независимости и кодекс этики, одобрение которых отнесено к компетенции Совета по аудиторской деятельности. Вместе с тем, законом также установлено право индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций самостоятельно регулировать свою деятельность, они вправе устанавливать внутренние стандарты, дополнительные положения к правилам независимости и кодексу этики. Такое положение приводит к различию подходов к осуществлению аудиторской деятельности и, как следствие, различию в правовом статусе одних и тех же субъектов [1].

При рассмотрении прав и обязанностей аудиторов и аудиторских организаций, установленных специальными актами (стандартами), было выявлено, что вопрос стандартизации является одним из спорных.

Так, сейчас в Российской Федерации существует следующая система стандартов:

- федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности принятые Правительством Российской Федерации;
- федеральные стандарты аудиторской деятельности, принятые Министерством финансов Российской Федерации;
- стандарты саморегулируемых организаций аудиторов;

- стандарты индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций.

Кроме того, следует учитывать и то, что национальные стандарты были приняты на основе международных. Такая система актов достаточно характерна для правового регулирования отношений в государстве.

Однако, именно здесь создается ситуация, порождающая одну из обсуждаемых проблем. А именно, предполагаемое изменение системы стандартов. То есть, предполагается введение международных стандартов в качестве национальных. Это приведет к внесению изменений в функции Министерства финансов Российской Федерации. К ним, вероятно, будет отнесен контроль за соответствием международным стандартам стандартов саморегулируемых организаций аудиторов, индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций. А устанавливать нормы, определяющие правовой статус аудиторов, аудиторских организаций и аудиторскую деятельность в целом, будет Международная федерация бухгалтеров. Но суть проблемы раскрывается не только в этом [16, с. 23].

При рассмотрении причин решения об изменении законодательства было выявлено то, что действующие федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности приняты на основе не действующего ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 2001 г. и не действующих международных стандартах. Это связано с изменениями международных стандартов в период с 2004 по 2009 годы в рамках проекта «Ясность». То есть, к моменту завершения пересмотра международных стандартов в Российской Федерации национальные стандарты также уже были приняты.

Последующее принятие ФЗ «Об аудиторской деятельности» в 2008 году и федеральных стандартов не изменило ситуацию, так как постановление Правительства продолжало действие «до утверждения уполномоченным федеральным органом федеральных стандартов аудиторской деятельности».

Таким образом, действующие международные стандарты принимаются в качестве совершенствования законодательства. Кроме того, предполагаемое принятие международных стандартов имеет цель унификации подхода к аудиторской деятельности. То есть те 1 Часть 9 статьи 23 Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» права и обязанности, которые установлены на международном уровне, предполагается установить и для российских аудиторов и аудиторских организаций.

На современном этапе развития аудиторская деятельность в РФ осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее - Закон об аудите), другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами по проведению аудиторской деятельности. Отношения, возникающие в ходе осуществление аудиторской деятельности, могут регулироваться также указами Президента Российской Федерации.

На основании и во исполнение федеральных законов, указов Президента РФ Правительство РФ вправе принимать постановления, содержащие нормы законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности.

Среди них можно назвать:

- постановление Правительства РФ от 12 июня 2002 г. № 409 «О мерах по обеспечению проведения обязательного аудита»;
- постановление Правительства РФ от 6 февраля 2002 г. № 80 “О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации”;
- постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696, которым утверждены Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Особенности правового положения аудиторских организаций, осуществляющих аудиторские проверки сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов, определяются Федеральным законом “ О сельскохозяйственной кооперации”.

Согласно ст. 1 Закона об аудите под аудиторской деятельностью (аудитом) понимается предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей (ПБОЮЛ). Такие организации и ПБОЮЛ именуется в законе как аудируемые лица.

Помимо непосредственно аудита лицам, осуществляющим данный вид деятельности, запрещено заниматься другими видами предпринимательства, кроме оказания сопутствующих аудиту услуг, перечень которых определяет Закон об аудите:

- 1) постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование;
- 2) налоговое консультирование;
- 3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
- 4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций;
- 5) правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;
- 6) автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- 7) оценку стоимости имущества, оценку предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;
- 8) разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- 9) проведение маркетинговых исследований;
- 10) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
- 11) обучение в установленном законодательством РФ порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;
- 12) оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

В статье 9 Закона об аудите определены единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации. Правила (стандарты) аудиторской деятельности подразделяются:

- на федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, действующие в профессиональных аудиторских объединениях, а также правила (стандарты) аудиторской деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Они не могут противоречить федеральным стандартам.

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, разработанные с учетом международных стандартов аудита, утверждены постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696, в котором определены шесть федеральных правил (стандартов):

правило (стандарт) № 1 - “Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности”;

правило (стандарт) № 2 - “Документирование аудита”;

правило (стандарт) № 3 - “Планирование аудита”;

правило (стандарт) № 4 - “Существенность в аудите”;

правило (стандарт) № 5 - “Аудиторские доказательства”;

правило (стандарт) № 6 - “Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности”.

Таким образом, из изложенного можно сделать вывод, что законодательное регулирование правового статуса аудиторов и аудиторских организаций находится на стадии формирования.

## **2.2 Принципы аудиторской деятельности**

При формировании современной аудиторской деятельности в основу были заложены ее принципы. Пренебрежение этих принципов создаст ситуацию, при которой не будет достигнута главная цель аудита – выразить независимое мнение о достоверности информации. А это приведет к искажению мнения внешнего пользователя и в последствии к опасности неверных управленческих решений.

В.И. Подольский под принципами аудиторской деятельности понимает ее особенности. Так к особенностям аудиторской деятельности он относил

следующее: независимость, профессионализм, рациональность, объективность, опыт [8, с. 25].

Е.М. Мерзликина с Ю.П. Никольской под принципами аудиторской деятельности понимает концепцию аудита, которая создает профессиональная этика, конкретность, независимость, обоснованность [5, с. 28].

В результате анализа научной литературы мы пришли к выводу, что большинство ученых говорит о принципах аудиторской деятельности как таковых.

Международный стандарт контроля качества 1 выделяет следующие основополагающие принципы аудиторской деятельности: честность, профессиональное поведение, объективность, должностную тщательность, конфиденциальность и профессиональную компетентность [4]. Следует отметить, что стандарт не характеризует принципы, а только перечисляет их.

Краткое описание самих принципов можно встретить в Кодексе профессиональной этики аудиторов [3]. Также описание некоторых принципов исходит из самого Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (далее – Закон об аудиторской деятельности) [1].

Одним из важнейших принципов аудиторской деятельности можно выделить принцип независимости. Этот принцип заключается в том, чтобы при осуществлении аудиторской деятельности формировались такие условия, когда аудитор выражает мнение, исключительно руководствуясь нормами права. А достичь этого возможно, только если оградить аудитора от воздействия на него извне совокупных негативных факторов.

Так аудит не осуществляется, если [15, с. 54]:

1. Если аудиторская организация или ее сотрудник оказывается учредителем аудируемого лица или его исполнительным органом;
2. Если сотрудник аудиторской организации связан с ведением бухгалтерского учета или составлением отчетности у аудируемого лица;
3. Если сотрудник аудиторской организации относится к числу близких родственников учредителя, руководителя или иного лица на который ведет бухгалтерский учета или составлением отчетности у аудируемого лица;
4. Если аудируемые лица являются учредителями аудиторской организации;

5. Если с момента оказания услуг аудиторской организацией по восстановлению (ведению) учета или составления отчетности не прошло три года предшествующих году, за который проводится аудит;

6. Если аудируемое лицо является страховой организацией, которая застраховала ответственность этой аудиторской организации;

7. Если аудируемое лицо является кредитной организацией, которая заключила договор поручительства или кредитный договор с этой аудиторской организацией или ее должностными лицами.

Хочется отметить, что вышеперечисленный перечень не является исчерпывающим в определении взаимозависимости между аудиторской организацией и аудируемым лицом. Законом об аудиторской деятельности могут устанавливаться дополнительные требования.

Так, например, оплата аудиторских услуг регламентируется договором на оказания таких услуг и такая оплата не должна зависеть от того, какое мнение по результатам проверки выразит аудитор.

В процессе своей деятельности аудиторская организация не должна совершать процессы, при которых может появиться конфликт интересов или появляется угроза его возникновения. В Законе об аудиторской деятельности конфликт интересов характеризуется как обстановка, при которой непосредственное участие этой аудиторской организации повлияет на выражение ее мнения.

Следует сказать, что Закон об аудиторской деятельности также обязывает саморегулирующие организации аудиторов утверждать свои правила независимости, в которые можно добавить дополнительные требования. Все члены саморегулирующей организации аудиторов обязаны соблюдать утвержденные в ней правила независимости [4, с. 54].

Под принципом объективности в Кодексе профессиональной этики аудиторов понимается, что аудитору необходимо не допускать ситуации, при которых возникает конфликт интересов. Аудитор должен обходить такие ситуации, которые влияют на объективность его мнения. На наш взгляд, основываясь на нормах Закона об аудиторской деятельности, характеристику принципа объективности необходимо дополнить.

Принцип профессиональной компетентности возлагает на аудитора систематически сохранять высокий запас знаний и умений, которые позволят осуществлять аудиторские услуги с соблюдением действующих норм права и надлежащей практики. Наличие соответствующих знаний и умений позволяют аудитору в процессе проведения аудита сформировать объективное мнение. Профессиональная грамотность достигается в два этапа: сначала формирование соответствующей квалификации, а затем поддержания приобретенной квалификации на профессиональном уровне.

Принцип должной тщательности подразумевает под собой добросовестное осуществление аудиторской деятельности в соответствии с нормами и правилами, регламентирующим ее. Так аудит не проводится, если аудитор не может должным образом осуществить свою профессиональную деятельность.

Принцип конфиденциальности говорит о том, что полученным сведениям при осуществлении аудиторской деятельности гарантируется конфиденциальность, т.е. аудитор не должен разглашать полученные им сведения третьим лицам, за исключением случаев предусмотренных законом или профессиональным долгом.

Также аудитор не должен использовать полученные им сведения для своей или чей-то выгоды. Аудитор обязан предпринять все меры, чтобы полученные сведения не были раскрыты преднамеренно.

Согласно принципу честности аудитор обязан осуществлять деятельность честно и открыто, а также работать справедливо и правдиво. Аудитор не должен иметь дело с информацией, которая неверна, искажена, составлена небрежно и вводит в заблуждение.

Принцип профессионального поведения обязывает аудитора осуществлять свою деятельность в соответствии с правовыми нормами и не осуществлять акции, которые дискредитируют его деятельность, или быть вовлечен в действия, которые влекут должное осведомление третьего лица, проанализировав все факты известные аудитору, признает как губительно влияющие на репутацию его деятельности.

Как мы видим, последние два принципа раскрывают чисто нормы морали и этики, а также в некоторой своей части повторяются.

Важное значение этих принципов нашло свое подтверждение в Законе об аудиторской деятельности. Так для того, чтобы стать членом саморегулирующей

организации, аудитору необходимо доказать свою безупречную репутацию. Следует отметить, что до вступления в силу Закона об аудиторской деятельности в более ранних нормативно-правовых актах, регулирующих аудиторскую деятельность, нельзя было встретить нормы, где необходимо было подтверждать деловую репутацию.

Проанализировав основы теории аудита, можно сказать, что многие этические принципы по мере формирования нормативно-правовых актов регулирующих аудиторскую деятельность, находят свое освещение. Поэтому мы не можем согласиться с теми авторами, которые считают, что принципы независимости и конфиденциальности утверждены Законом об аудиторской деятельности, а остальные это – этические принципы [2, с. 47].

На наш взгляд, все сформированные принципы аудиторской деятельности прямо или косвенно находят свое отражение в Законе об аудиторской деятельности. Однако мы считаем, что из-за постоянного повышения значимости аудиторской деятельности ее принципы должны быть четко прописаны в первой статье Закона об аудиторской деятельности. Притом, что такая современная практика составления нормативно-правовых актов сейчас широко применяется.

## **2.3. Общий порядок проведения аудиторской деятельности**

Аудиторская проверка - мероприятие, заключающееся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения экономического субъекта, подлежащего аудиту, и имеющие своим результатом выражение мнения аудитора о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности этого экономического субъекта (в соответствии с Перечнем терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности, одобренных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25 декабря 1996г.).

Аудиторская проверка может быть инициативной и обязательной. Инициативный аудит может проводиться в любое время и в тех объемах, которые будут установлены самостоятельным решением органа управления экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, либо решением физического лица, занимающегося предпринимательской деятельностью (инициаторов аудита).

Обязательный аудит осуществляется в отношении отдельных экономических субъектов, критерии которых и сроки проведения аудита в которых непосредственно устанавливаются правовыми актами и (или) международными договорами Российской Федерации.

Обязательный аудит осуществляется в случаях, если [4]:

1) организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

2) организация является кредитной организацией, страховой организацией или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, источником образования средств которого являются предусмотренные законодательством Российской Федерации обязательные отчисления, производимые физическими и юридическими лицами, фондом, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

3) объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) за один год превышает в 500 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда;

4) организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели его деятельности за один год превышают в 500 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный Законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда.

Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть понижены. Можно также выделить аудит внешний и внутренний. Под внешним аудитом понимается предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов с целью установления

достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

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

К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

По результатам проведенного аудита составляется аудиторское заключение. Согласно ст. 10 Закона об аудите аудиторское заключение - это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Порядок составления аудиторского заключения определен Правилom (стандартом) аудиторской деятельности - "Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности" (одобрен Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 9 февраля 1996 г., протокол № 1).

Аудиторское заключение должно состоять из трех частей: вводной, аналитической и итоговой. К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации относительно подготовки такой отчетности [7, с. 13].

Вводная часть представляет собой общие сведения об аудиторской фирме (организации) или индивидуальном аудиторе.

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской фирмы (аудитора) экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего

контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Итоговая часть представляет собой мнение аудиторской фирмы (организации) или аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В зависимости от характера итоговой части выделяют следующие виды аудиторского заключения:

- безусловно - положительное - заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор приходит к мнению, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта с учетом всех существенных обстоятельств достоверно отражает его финансовое положение, а совершенные им финансовые и хозяйственные операции в основном соответствуют нормативным актам, действующим в Российской Федерации;

- условно-положительное (заключение с оговорками) - заключение аудитора, которое составляется в случае, если аудитор считает, что безусловное заключение не может быть составлено, но препятствующие этому факторы не являются настолько существенными, чтобы составить отрицательное заключение аудитора или отказаться от его составления;

- отрицательное - заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор считает, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта содержит существенные искажения и может ввести в заблуждение пользователя бухгалтерской отчетности и (или) в случае, если в ходе аудиторской проверки аудитором были отмечены существенные отклонения порядка ведения бухгалтерского учета от предусмотренного нормативными актами, действующими в Российской Федерации, и при этом аудитор считает, что по итогам аудита не может быть составлено условно-положительное заключение аудитора.

По результатам проведенного аудита руководителям и (или) собственникам экономического субъекта предоставляется информация по результатам проведения аудита в форме документа, содержащего подробные сведения о ходе аудиторской проверки, отмеченных отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, существенных нарушениях подготовки бухгалтерской отчетности, а также другие данные, полученные в ходе проведения проверки и предусмотренные договором на проведение аудита.

В ходе проведения аудиторской проверки и по ее результатам аудитор может отказаться от составления аудиторского заключения. Отказ должен быть выражен в письменном виде по форме, определенной правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

### **Глава 3. Проблемы и перспективы развития аудиторской деятельности на современном этапе развития предпринимательской деятельности**

Высокий уровень конкуренции в предпринимательской сфере, вызванный большим количеством ее субъектов, требует высоких качественных и количественных показателей деятельности организации, которые и способствуют сохранению позиций фирмы и удержанию места на рынке.

Аудит является одним из институтов, способствующим сохранению собственности в предпринимательской среде, путем выявления неточностей в ведении бизнеса и предотвращения кризисных ситуаций предприятия. Исходя из важности аудита, его процесс должен иметь бесперебойный характер и минимальное количество проблемных вопросов.

На сегодняшний день данный вопрос является объектом изучения большого количества авторов. Так, Спесивцева С. Н. в своей работе определяет роль и место аудита как профессиональных услуг в развитии предпринимательства России [10, с. 3].

Никифорова Я. Е. акцентирует свое внимание на аудите предприятий малого бизнеса, а Фролова М.М. выявляет проблемы перехода на международные стандарты аудита. Аудит представляет собой проверку финансовой и хозяйственно-экономической деятельности учреждения, предприятия, проводимую независимыми специалистами.

Исходя из целей аудиторской проверки и ее субъектов, аудит бывает двух видов:

- Внутренний, который является внутривозможным и представляет собой сложную систему, частями которой являются абсолютно все подразделения предприятия, все его сферы деятельности, а также деятельность работников;

- Внешний, который проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальным аудитором. Его целью является анализ и оценка платежеспособности предприятия, проведение независимой экспертизы, а также вынесение мнения и оглашение рекомендаций по улучшению финансового состояния аудируемого лица. Аудит является сложным процессом, в процессе которого может возникать ряд проблем, имеющих отрицательное влияние на результаты аудиторской проверки.

Проблемными вопросами, возникающими в процессе проведения внутреннего аудита, могут быть [12, с. 43]:

- Отсутствие отдела внутреннего аудита. Управленцы предприятий зачастую ассоциируют организацию внутрифирменных проверок только с расходами на организацию отдела в данной области и, в целях экономии, отказываются от организации и проведения внутреннего аудита;
- Недооценка важности внутрифирменных аудиторских проверок. В некоторых организациях в менеджменте внутреннему аудиту отводится далеко не главная задача, следствием чего является несвоевременное выявление ошибок, которые влекут за собой временные и финансовые потери;
- Наделение отдела внутреннего аудита предприятия большим количеством обязанностей, в следствие чего возникает высокий уровень требований от внутрифирменных аудиторов и возложение на них ответственности за всю деятельность фирмы;
- Отсутствие высококвалифицированных специалистов на предприятии, способных провести точную оценку деятельности организации и составить грамотное заключение результатов;
- Недобросовестное проведение аудиторской проверки, заключающееся в сокрытии выявленных проблем от внешних проверяющих органов. Внешний аудит носит более объективный характер, чем внутренний, но его основными проблемами являются:
- Дороговизна. На сегодняшний день, услуги аудиторских фирм имеют высокую цену, обусловленную сложностью проводимой проверки и независимым характером ее проведения;

- Возможность неправильной оценки, вызванной предоставлением независимым аудиторам неверной отчетности о деятельности предприятия;
- Возможность получения неверных результатов, выгодных для клиента аудиторской фирмы, в результате даче взятки аудитору и реализации других коррупционных методов.

С целью решения выше перечисленных проблем предлагаются следующие мероприятия:

- Обязательное наличие на предприятии отдела внутреннего аудита, функции которого реализуются только в рамках внутрифирменного контроля;
- Использование внутреннего и внешнего аудита для получения точных результатов;
- Постановка цели аудита, заключающаяся не в получении выгодного для предприятия аудиторского заключения, а в получении реальных результатов проверки.

Предполагается, что данные рекомендации будут способствовать решению проблем, возникающих при проведении внутреннего и внешнего аудита. Подводя итог, стоит отметить, что проблемы аудита предпринимательской деятельности имеют очень негативные для организации последствия, влекущие за собой финансовые и временные потери, которые в последствии могут оказаться причиной кризисных ситуаций.

Исходя из этого, следует отметить, что в процессе аудиторских проверок следует минимизировать возможные проблемные моменты и проводить их, основываясь на правовых и организационных аспектах аудита.

## **Заключение**

В заключение хотелось бы отметить, что аудиторская деятельность, аудит - предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Аудит осуществляется в соответствии с Федеральным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами по проведению аудиторской деятельности. Аудит не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти. Аудиторские организации и предприниматели, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица, могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Для целей настоящего Федерального закона под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Для целей настоящего Федерального закона под сопутствующими аудиту услугами понимается оказание аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами следующих услуг: постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности, бухгалтерское консультирование; налоговое консультирование;

анализ финансово - хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование; управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций; правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам.

Аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

Объективно востребованный аудит связан, прежде всего, с изменением собственно самой российской экономики, ее организационной структуры и хозяйственного устройства управления, а также с дальнейшим развитием аудиторской деятельности во всем мировом сообществе, необходимостью учета тех изменений,

которые принимают международные организации по аудиторскому делу. Во время проверки работы учетного аппарата предприятия следует выяснить: как распределяются обязанности между работниками бухгалтерии, обеспечены ли они инструктивными материалами и вычислительной техникой, настроенное на предприятии систематическое изучение ли нормативно правовых актов по вопросам организации бухгалтерского учета, составления отчетности, экономического контроля.

В нашей стране многие достойные коммерческие организации обязательно подтверждают свою отчетность заключением аудитора. Положительное мнение аудитора может способствовать росту доверия к бухгалтерской отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности исследуемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица.

## Список литературы

1. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ред. от 22.12.2011).
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 03.07.2016).
3. Постановление Правительства РФ от 04.07.2003 №405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности».
4. Аудит. Теория и практика. Учебник/Под ред. Н.А. Казаковой. – М.: Юрайт, 2014. — 400 с.
5. Аудит. Учебник/Под ред. Т.М. Рогуленко. – М.: Юрайт, 2013. — 544 с.
6. Богданович И. С. Состояние, проблемы и перспективы развития аудита в России // Вестник Псковского государственного университета. Серия: Экономика. Право. Управление. 2015. №1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sostoyanie-problemy-i-perspektivyrazvitiya-audita-v-rossii> (дата обращения: 13.11.2019).
7. Булыга Р. П., Андропова А. К., Бровкина Н. Д. Аудит. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 431 с. 2. Танков В. А. Аудит. М.: Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации, Юриспруденция, 2014. 128 с

8. В.М. Лемеш Ревизия и аудит/В.М. Лемеш. – М.: Издательство Гревцова, 2013. — 272 с.
9. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие/И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2014. — 306 с.
10. Ерофеева В.А. Аудит. Краткий курс лекций/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014. — 208 с.
11. Ерофеева В.А. Аудит. Учебное пособие/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014. — 640 с.
12. Казанцева Е.Э. Аудит в системе экономической безопасности предприятия // Инновационная наука. 2016. №6-1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-v-sisteme-ekonomicheskoybezopasnosti-predpriyatiya> (дата обращения: 13.11.2019).  
3. Никифорова Я. Е. Аудит предприятий малого бизнеса // Молодой ученый. — 2018. — №6. — С. 99-101. — URL <https://moluch.ru/archive/192/48288/> (дата обращения: 13.11.2019).
13. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. Учебник/В. С. Карагод. – М.: Юрайт, 2014. – 672 с.
14. Лебедева Е.М. Аудит. Учебник/Е.М. Лебедева. – М.: Академия, 2013. — 176 с.
15. Лосева Н.А. Формирование и развитие аудиторской деятельности в России // Аудитор. – 2013. – №9 (СПС «КонсультантПлюс». – Версия Проф., сетевая).
16. Макарова И.В. Международные стандарты аудиторской деятельности: значение, содержание и применение в России // Аудитор. – 2012. – № 11 (СПС «КонсультантПлюс». – Версия Проф., сетевая).
17. Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник/Т.М. Рогоуленко. – М.: КноРус, 2014. — 432 с.
18. Савин А.А. Аудит/А.А. Савин. – М.: Инфра-М, 2013. -512 с.
19. Спесивцева С. Н. Роль и место аудита как профессиональных услуг в развитии предпринимательства России // ПСЭ. 2017. №4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rol-i-mesto-audita-kak-professionalnyh-uslug-v-razviti-predprinimatelstva-rossii> (дата обращения: 18.12.2018).
20. Тарасенко А.В. Принципы аудиторской деятельности // Научное сообщество студентов XXI столетия. ОБЩЕСТВЕННЫЕ НАУКИ: сб. ст. по мат. LIII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 5(52). URL: [https://sibac.info/archive/social/5\(52\).pdf](https://sibac.info/archive/social/5(52).pdf) (дата обращения: 13.11.2019)
21. Утешева Д. Т., Шегурова В. П. Внутренний аудит: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. — 2016. — №7. — С. 255-
22. Фролова М.М. О проблемах перехода на международные стандарты аудита. Современные проблемы науки и образования. – 2015. – № 2. (дата обращения: 18.12.2018).

23. Шермет А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России // Аудит. – 2014. – № 9. С.24-27.