

## **Содержание:**

# **Введение**

Экономический контроль в России становится одним из важнейших элементов рыночной экономики, реально выполняющим функцию управления хозяйственно-финансовой деятельностью организаций и предприятий. Важнейшей составной частью экономического контроля является независимый контроль – аудит, осуществляемый независимыми аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами.

За относительно короткий период становления рыночной экономики в России, аудит утвердился как самостоятельная предпринимательская деятельность и неотъемлемая часть инфраструктуры современной экономики.

Основная цель аудиторской деятельности состоит в установлении достоверности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В последние годы особое внимание уделяется повышению прозрачности и достоверности бухгалтерской отчетности и качества аудиторских проверок, что должно снизить информационный риск принимаемых финансовых решений. Также динамично изменяющееся законодательство в области бухгалтерского учета, аудита и налогообложения, внедрение в практику современных информационных технологий, использование опыта ведущих зарубежных стран требуют от аудиторских организаций особой подготовки. Они должны уметь быстро ориентироваться в сложившейся ситуации, хорошо знать действующее законодательство, внедрять в практику работы стандарты аудиторской деятельности.

Целью данной курсовой работы является изучение аудиторской деятельности как вида предпринимательской деятельности.

Задачи курсовой работы:

- рассмотрение нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности;

- изучение особенностей аудиторской деятельности как вида предпринимательской деятельности.

# 1. История возникновения аудита. Пользователи аудита. Нормативно-правовая база

Аудит появился в XIX в. В акционерных компаниях Европы. В переводе с латыни «аудитор» — слушающий. Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто:

- занимается управлением (администрация);
- вкладывает деньги (собственник).

Администрация работает на себя, собственники хотят знать настоящее положение дел.

Историческая родина аудита — Англия. Здесь в 1844 г. вышла серия законов, согласно которым правление акционерных компаний обязано не реже 1 раза в год приглашать специального человека для проверки отчета перед акционерами.

В России звание аудитора введено Петром I. Аудиторов называли также присяжными бухгалтерами.

Понятие организации института аудита (1889, 1912, 1928 г.) в России не удержалось.

Мировой экономический кризис 1929 — 1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров — аудиторов. После кризиса практически все страны начинают вводить обязательные требования к объему информации в отчетах и заключениях аудиторов. Аудит является мощным оружием против мошенничества.

## ***Этапы становления аудита***

**I этап** — до конца 1940-х гг. — подтверждающий аудит (проверка документов, подтверждающих хозяйственные операции и правильности группировок этих операций в финансовых отчетах);

**II этап** — после 1949 г. — системно ориентированный аудит (в основном вопросы внутреннего контроля, консультационная работа);

**III этап** — начало 1970-х гг. — ориентация на возможный риск, предупреждение и избежание риска, вторичные проверки, начало разработок аудиторских стандартов.

Во всех странах процесс получения профессии бухгалтера-аудитора очень сложный и длительный: учеба, экзамены, практика.

### **Необходимость аудита**

Потребность в услугах аудитора возникает в связи со следующими обстоятельствами:

- возможность необъективной информации со стороны ее составителей (администрации) в случае конфликта между ними и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);
- зависимость последствий принятых решений от качества информации;
- необходимость специальных знаний для проверки информации;
- отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Все это приводит к тому, что появляется общественная потребность в услугах независимых экспертов, имеющих знания в этой области и разрешение на оказание данных услуг. Аудиторские услуги — это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Сущность аудита вытекает из определения его содержания, цели и документов, регулирующих аудиторскую деятельность.

Пользователями аудита являются организации и физические лица, связанные с аудируемой организацией имущественными или финансовыми интересами и заинтересованные в достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. К ним относятся:

1. Пользователи (интерес к организации).
2. Собственники (получение дивидендов, доля прибыли).
3. Кредиторы, заимодавцы (получение процентов, возврат кредитов и займов).
4. Инвесторы (доход по вкладам).
5. Руководство организации (оплата труда, социальные и другие вопросы).
6. Поставщики (оплата поставок).
7. Покупатели (получение товаров, работ, услуг).
8. Государственные органы (налоги, сборы).

К правовым и законодательным документам по аудиторской деятельности в Российской Федерации относятся:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307 – ФЗ от 30 декабря 2008 г.
3. Федеральный закон «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ
4. Налоговый кодекс Российской Федерации
5. Уголовный кодекс Российской Федерации
6. Кодекс Российской Федерации об административных нарушениях
7. Федеральный закон от 30 декабря 2001 г. «О введении в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30 декабря 2001 г.
8. Федеральный закон «О банках и банковской деятельности» (в ред. от 08.04.2008 г. № 395-1 от 02.12.1990 г.)
9. Закон «О бухгалтерском учете» (Закон РФ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ в ред. от 03.11.2006 г.)
10. Федеральный закон «Об акционерных обществах» (№ 208-ФЗ от 26 декабря 1995 г., в ред. от 29 апреля 2008 г.)
11. Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» (№ 193-ФЗ от 8 декабря 1995 г., в ред. от 26 июня 2008 г.)
12. Закон РФ «Об организации страхового дела в Российской Федерации» № 4015-1 от 27 ноября 1992 г. (в ред. от 29 ноября 2007 г.)
13. Федеральный закон «О негосударственных пенсионных фондах» № 75-ФЗ от 8 мая 1998 г. (в ред. от 6 декабря 2007 г.)
14. Закон РФ «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» № 3085-1 от 19 июня 1992 г. (в ред. от 23 марта 2002 г.)

15. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении положения о лицензировании аудиторской деятельности» от 16 февраля 2008 г. № 80

16. Перечень документов, требований и условий, необходимых для подачи заявления в лицензирующий орган о предоставлении лицензии на осуществление аудиторской деятельности 11 апреля 2002 г. N 28-05-01/781/СШ

17. 36 федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696., в ред. Постановлений Правительства РФ от 04.07.2003 N 405, от 07.10.2004 N 532, от 16.04.2005 N 228, от 25.08.2006 N 523)

Из приведенного перечня нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности можно выделить: кодексы и федеральные законы; постановления Правительства РФ, положения, утвержденные министерствами и ведомствами, федеральные стандарты.

## **2. Аудит как вид предпринимательской деятельности**

пользователь отчетность аудиторский инициативный

Становление рыночной инфраструктуры способствовало возникновению в России новой сферы предпринимательской деятельности – аудита.

В общем смысле аудит можно определить как независимую финансовую и бухгалтерскую проверку хозяйствующих субъектов с целью объективной оценки их финансового положения, достоверности представляемой отчетности, а также соблюдения законодательства, в первую очередь налогового.

У многих предпринимателей возникает вопрос: «Не является ли аудит способом подмены ревизионной деятельности, проводимой на предприятиях в прежние годы, адаптированным применительно к сегодняшним условиям рыночной экономики?» Однако отождествление аудита с обычной ревизией производственно-финансовой деятельности неправомерно и свидетельствует о недостаточном знании этого многоаспектного вида предпринимательской деятельности.

Отвечая на поставленный вопрос, прежде всего, следует отметить, что аудиторская проверка чаще всего обусловлена иным целевым назначением, чем ревизия, или, скажем, судебно-бухгалтерская экспертиза. Необходимость проведения аудиторских проверок в большей степени определяется интересами самой предпринимательской деятельности, так как аудиторские проверки служат интересам добросовестного предпринимательства и в определенной степени являются гарантом честного бизнеса. То условие, что в странах с развитой рыночной экономикой в деловом мире никто не будет иметь дело с предпринимателями, чьи отчетные данные не подтверждены независимым аудиторским заключением, следует взять на вооружение российским предпринимателям во избежание фактов недобросовестного предпринимательства, имеющих место в практике российского бизнеса.

Определяя аудит как независимую финансовую и бухгалтерскую проверку, все же следует отметить, что аудит имеет более широкое назначение. Наряду с оказанием практической помощи по восстановлению и ведению бухгалтерского учета аудиторские фирмы оказывают услуги по разработке рациональной модели бухгалтерского учета для целей финансового анализа, по оптимизации налогообложения, по определению будущих потребностей в финансировании. Аудит в сфере управления помогает оптимизировать структуру предприятия, аудит в сфере экономического анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности способствует повышению экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов. Таким образом, определяя эти направления аудиторской деятельности, можно сделать вывод о том, что аудит – это своеобразная экспертиза бизнеса, способствующая повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов и, безусловно, представляющая в этих аспектах интерес для предпринимателей.

В то же время аудит, защищая интересы собственников предприятий, необходим не только субъектам предпринимательской деятельности, но и миллионам рядовых граждан нашей страны, которые, будучи вовлеченными в процессы приватизации предприятий и инвестирования, вновь образующихся субъектов предпринимательской деятельности, стали их совладельцами, вложив деньги и ваучеры в их акции.

Серьезной посылкой для распространения аудитного бизнеса в нашей стране явилось, с точки зрения правоведов, широкое развитие акционерных форм хозяйственной деятельности, внедрение частной формы собственности в различные сферы предпринимательской деятельности и отделение права

собственности от управления предприятием.

Несмотря на то, что первая аудиторская фирма «Инаудит» появилась в России еще в 1987 году, аудиторская деятельность находится на первоначальном этапе своего становления. В то же время активное развитие аудиторского бизнеса влечет необходимость правового регулирования возникающих в сфере его деятельности отношений в целях создания рациональной системы отечественного аудита.

Содержание аудиторской деятельности не сводится лишь к функции финансового контроля, а является многофункциональным и требует всестороннего правового регулирования.

Правила предусматривают как обязательные, так и инициативные аудиторские проверки. В то же время следует обратить внимание на то, что Правила в большей степени регламентируют аудиторскую деятельность как функцию финансового контроля за деятельностью экономических субъектов, осуществляемую по поручению государственных органов: органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда.

Необходимость правового регулирования обязательных аудиторских проверок, осуществляемых по поручению государственных органов, определяется интересами государства и общества. Эти проверки основаны на административно-властных отношениях и обеспечиваются принудительными мерами государственного воздействия. Так, за уклонение экономического субъекта от проведения обязательной аудиторской проверки либо препятствование ее проведению по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и налоговой полиции, с экономического субъекта подлежит взысканию штраф в сумме от 100- до 500-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда. Штрафу в сумме от 50- до 100-кратного размера минимальной оплаты труда могут быть подвергнуты и руководители экономического субъекта.

Таким образом, с учетом тенденции роста количества дел о несостоятельности хозяйствующих субъектов, рассматриваемых арбитражным судом, становится очевидной необходимость внедрения в практику арбитражного суда аудиторских проверок по этой категории дел.

Кроме того, правило об обязательных аудиторских проверках распространяется на предприятия с иностранными инвестициями и иностранные юридические лица, которые обязаны представлять налоговым органам помимо бухгалтерского отчета

или декларации о доходах заключение аудитора о достоверности отчета (п. 10 ст. 9 Закона Российской Федерации «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 года с изменениями и дополнениями, внесенными законами от 16 июля и 22 декабря 1992 года).

Следует отметить, что под решением экономического субъекта следует понимать либо решение собственника предприятия, в том числе акционеров, в том случае, если организационно-правовой формой хозяйствующего субъекта является акционерное общество, либо субъекта, управляющего предприятием.

Инициативные аудиторские проверки, основываясь на равноправном свободном волеизъявлении сторон, должны проводиться на базе заключенного между ними договора. Однако следует отметить, что договорная природа отношений должна быть присуща и обязательным аудиторским проверкам за исключением, вероятно, аудиторских проверок, проводимых по поручению государственных органов, в силу того, что в данном случае отношения сторон не основаны на соглашении, свободном встречном волеизъявлении. Порядок и условия проведения аудиторской проверки, осуществляемой по поручению государственного органа, должны быть определены законом и конкретизированы лицом, выдавшим поручение.

В связи с тем, что Правила не предусматривают особого порядка заключения договора на проведение аудиторской проверки и оказание аудиторских услуг, сторонам при заключении такого договора следует руководствоваться общим юридическим правилом о порядке заключения хозяйственных договоров.

Устанавливая общие основы аудиторской деятельности, правила не содержат жесткой регламентации взаимоотношений субъектов при проведении аудиторских проверок, что дает сторонам право на самостоятельные юридические действия. Это свидетельствует о том, что стороны самостоятельны в выборе партнера, выработке взаимных прав и обязанностей, определяющих их взаимодействие при проведении аудиторской проверки и оказании аудиторских услуг.

В то же время это обязывает стороны квалифицированно заключать договор, определив в нем все аспекты взаимоотношений сторон. При этом в договоре должны найти свое юридическое закрепление не только взаимные права и обязанности сторон, но и условия обеспечения их прав, порядок и способы выполнения обязанностей, система контроля за их соблюдением, а также способы обеспечения выполнения обязательств сторонами.



Результат проведения аудиторской проверки должен быть изложен в заключении аудитора (аудиторской фирмы). Правила устанавливают требования, предъявляемые к аудиторскому заключению: к его содержанию, оформлению.

Небезынтересным является вопрос о правомерности отказа аудитора в выдаче клиенту аудиторского заключения по мотивам обнаружения значительных нарушений в оформлении первичных документов, нарушения правил ведения бухгалтерского учета или налогового законодательства и т.д. Так, аудиторская фирма отказала клиенту в выдаче аудиторского заключения, ссылаясь на то, что финансовый отчет данного предприятия не отвечает требованиям достоверности. Однако, несмотря на то, что аудитор проделал определенную работу, клиент отказался оплатить ее. Для того чтобы определить правомерность поведения сторон, следует обратиться к законодательству, регламентирующему аудиторскую деятельность. Так, Правила не предусматривают в данном случае возможность отказа в выдаче аудиторского заключения.

Отказ в выдаче аудиторского заключения клиенту может быть только следствием расторжения договора на проведение аудиторской проверки по основаниям, предусмотренным законодательством или договором, заключенным сторонами. Однако если в ходе аудиторской проверки выявлены факты существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, влияющих на ее достоверность, а также нарушения законодательства Российской Федерации при совершении хозяйственно-финансовых операций, которые нанесли или могут нанести ущерб интересам собственников экономического субъекта, государства и третьих лиц, аудитор обязан указать их в аналитической части заключения. При этом если экономическим субъектом – заказчиком существенные нарушения не были устранены в ходе проверки, в итоговой части аудиторского заключения делается запись о невозможности подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, аудитор (аудиторская фирма) обязан выдать заключение заказчику. При этом аудиторское заключение должно отражать объективную картину обследуемого объекта, являться как бы его «фотографией» и не может быть заказным, то есть таким, каким хотел бы видеть его контрагент. А в случае отказа в оплате работы, проделанной аудиторской фирмой, в связи с невыдачей ею положительного заключения аудиторская фирма имеет право на обращение в арбитражный суд.

Следует отметить также, что Правила устанавливают меры имущественной ответственности аудитора (аудиторской фирмы) в случае неквалифицированного проведения аудиторской проверки.

Регламентируя общие основы аудиторской деятельности, Правила определяют требования к субъектам этой деятельности. Аудиторской деятельностью вправе заниматься физические лица – аудиторы и юридические лица – аудиторские фирмы, которые могут образовываться на базе любой формы собственности в соответствии с законодательством о собственности и в любых организационно-правовых формах, предусмотренных Законом Российской Федерации

«О предприятиях и предпринимательской деятельности», за исключением формы акционерного общества открытого типа. Это объясняется тем, что аудиторская деятельность открыта только для специалистов. Аудиторская деятельность должна быть специализированной: аудиторы и аудиторские фирмы не вправе заниматься иной кроме аудиторской и связанной с ней деятельностью.

Аудиторские фирмы подлежат государственной регистрации как предприятия, а физические лица, намеренные заниматься этой деятельностью, обязаны зарегистрироваться в качестве предпринимателей.

Правила также предусматривают обязательную аттестацию физических лиц, занимающихся аудиторской деятельностью, и обязательное ее лицензирование. Правила содержат общие положения об аттестации и лицензировании аудиторской деятельности: устанавливают критерии для лиц, допущенных к аттестации, сроки выдачи квалификационного аттестата и обжалования отказа в его выдаче, а также определяют перечень документов, необходимых для получения лицензии, устанавливают исчерпывающий перечень оснований, ведущих к аннулированию лицензии.

Осуществление аудиторской деятельности без лицензии не допускается и влечет применение к субъектам, нарушающим данное правило, мер имущественной ответственности: взыскание полученных доходов и штрафа в пределах от 500- до 1000-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда. Данная ответственность наступает по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и органами налоговой полиции. При этом полученные доходы подлежат взысканию в пользу введенных в заблуждение заказчиков, а штраф – в доход республиканского бюджета Российской Федерации (п. 25 Правил). Несмотря на то, что Правила имеют

определенные недостатки и не содержат полного регулирования аудиторской деятельности, все же их утверждение является положительным моментом в формировании законодательства, регулирующего рыночную экономику, так как Правила положили начало правовому регулированию нового вида предпринимательской деятельности – аудита. Выражая надежду на принятие Закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность, полагаю, что в нем аудит найдет свое полное и всестороннее правовое регулирование.

## **Заключение**

Современная предпринимательская деятельность это, прежде всего неопределенность, которую нельзя установить заранее. Эффективное производство предполагает предвидение рисков и стремление снизить их до возможно более низкого уровня. Для этого необходим постоянный контроль со стороны руководства предприятия за деятельностью работников и всей организацией в целом. Поэтому возникла необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношения различных субъектов предпринимательской деятельности и среди них одно из ведущих мест принадлежит институту аудиторства, главная цель которого обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности.

В процессе аудиторской деятельности немаловажное значение имеет вопрос правового обеспечения, изучение нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность.

## **Список использованных источников**

1. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ.
2. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении положения о лицензировании аудиторской деятельности» от 16 февраля 2008 г. № 80
3. Постановление Правительства РФ «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» от 23 сентября 2002 г. № 696 (с

изменениями от 4 июля 2003г., 7 октября 2004 г., № 532; 16 апреля 2005 г., № 228, от 25 июля 2006 № 523)

4. Васильева М.Б. Основы аудита. Улан-Удэ, ВСГТУ, 2007

5. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М. Аудит. М.: ФБК-ПРЕСС, 2007

6. Калинин В.В. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Аудит, Юнити, 2008

7. Крупченко Е.А., Замыцкова О.И. Аудит: М., 2005

8. Лабынцев Н.Т., Ковалева О.В. Аудит: теория и практика. М: "ПРИОР", 2006