

Глава 1

ВВЕДЕНИЕ В АУДИТ, ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

1.1. История возникновения и развития аудита

Аудитор, аудитория, аудиокассета... Что общего у этих слов?

Аудитория — помещение для слушания лекций, аудиокассета — кассета для прослушивания записей. А аудитор? Правильно, слушающий.

В давние времена в школах (а школы существовали, как правило, при монастырях) учитель, объяснив урок, например текст из Священного Писания, поручал старшему ученику перед началом следующего урока проверить, как младшие выучили задание. Этот ученик назывался «аудитор» — выслушивающий. Впоследствии это слово прижилось и стало названием профессии, связанной с контролем, проверкой какой-либо деятельности.

Аудиторы в современном понимании этого слова как лица, осуществляющие независимую проверку финансовой и хозяйственной деятельности предприятий, появились в Англии. Первые упоминания об аудиторах относятся к XIX в. Но датой рождения аудита принято считать 1844 г., когда в Англии вышел закон об акционерных компаниях, согласно которому их правления должны были ежегодно отчитываться перед акционерами, причем отчет должен был быть проверен и подтвержден специальным человеком — независимым аудитором.

С этого времени до наших дней аудит прошел несколько этапов своего развития. Он перешагнул границы Англии и стал частью хозяйственной жизни Франции, Германии, Италии, США, других развитых стран. От проверки бухгалтерских счетов акционерных компаний отдельными профессиональными аудиторами аудит развился до комплексного понятия, включающего в себя ряд услуг — проверку

бухгалтерской отчетности, финансовый анализ, консультирование, — оказываемых профессиональными аудиторами и аудиторскими фирмами, от небольших, включающих десятки сотрудников, до транснациональных гигантов с численностью в несколько тысяч человек, таких как *Ernst & Young*, *КПМЖ*, *Price Waterhouse*, *Deloitte & Touch* (так называемая Большая четверка). Одним из преобладающих направлений развития аудита в мире в настоящее время является стандартизация аудиторской деятельности, унификация всех существенных моментов проведения аудита, представления аудиторской информации.

В России должность аудитора была введена указом Петра I. Но поскольку Петр I был апологетом не столько рыночных отношений, сколько административно-командной системы (кстати, больше вреда или пользы принесла его деятельность России — это еще вопрос), то и аудитор в его время был не независимым специалистом, а воинским чином. Следы этого мы можем найти в литературе, в сочинениях Козьмы Пруткова: «Мысль хороша, но рифма никуда не годится. Приказать аудитору исправить» (примечание командира полка на полях рукописи поручика Фаддея Козьмича Пруткова). Позднее эта должность была упразднена, и в современном понимании этого слова аудит появился в России в 1987 г. с образованием акционерного общества «Инаудит». Это общество было создано для осуществления проверок финансово-хозяйственной деятельности, прежде всего совместных предприятий (предприятий с иностранными инвестициями), которые в это время уже начали функционировать в СССР.

С возникновением новых организационно-правовых форм предпринимательской деятельности — кооперативов, товариществ, обществ — стало возможным появление новых аудиторских фирм.

В настоящее время в России функционирует несколько тысяч небольших отечественных аудиторских фирм (с численностью до 2–3 десятков человек) и индивидуальных предпринимателей-аудиторов, десятки достаточно крупных российских аудиторских (с численностью до нескольких сотен человек) и иностранных аудиторских фирм (Большая четверка и некоторые другие западные фирмы).

1.2. Определение аудита

Различные источники по-разному определяют аудит. Но, различаясь в деталях, определения аудита совпадают в главном: аудит —

это предпринимательская деятельность, заключающаяся прежде всего в проверке бухгалтерской отчетности экономического субъекта, осуществляемая независимой аудиторской организацией (независимым аудитором). Целью аудита при этом является выражение мнения аудиторской организации (аудитора) о степени достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта.

Но аудит — это не только проверка бухгалтерской отчетности, это еще и комплекс так называемых сопутствующих услуг. К сопутствующим услугам относятся:

- постановка, восстановление, ведение бухгалтерского учета у клиента (так называемые эккаунтинговые услуги);
- составление бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций;
- проверка учетных, налоговых и иных аспектов деятельности предприятия, интересующих клиента; проведение экспертиз;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности;
- оценка инвестиционных проектов, бизнес-планов, активов и пассивов экономических субъектов;
- разработка для клиентов документации экономического характера (учетной политики, рекомендаций по вопросам учета и налогообложения, инструкций, положений и пр.);
- научные исследования и разработки по проблемам экономического характера;
- подготовка, переподготовка, повышение квалификации кадров по экономическим специальностям;
- проведение конференций, семинаров, круглых столов и пр.;
- компьютеризация бухгалтерского учета;
- подбор и тестирование кадров по экономическим специальностям для клиентов;
- представление интересов экономического субъекта перед третьими лицами;
- консультации по вопросам учета, налогообложения, хозяйственного права, другим экономическим вопросам;
- информационное обслуживание и прочие подобные услуги.

1.3. Кому нужен аудит (пользователи аудита)

Аудит — элемент рыночных отношений. Как и любой другой элемент рынка, он появляется на свет, как только у какой-либо группы участников рынка возникает потребность в нем, возникает спрос (это одно из проявлений действия закона спроса и предложения).

В свое время развитие и усложнение производства, развитие рынка привело к тому, что собственники организаций (акционеры, пайщики, учредители), а также инвесторы, кредиторы оказались не в состоянии самостоятельно убедиться в том, что все финансовые хозяйственные операции интересующего их экономического субъекта, часто сложные и рискованные, соответствуют требованиям законов и правильно отражены в учете. Для этого требуются специальные знания и опыт, требуется свобода доступа ко всем документам в организации, чего заинтересованные лица обычно бывают лишены.

Таким образом, с одной стороны:

- необходимость уверенности заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности в ее достоверности (поскольку бухгалтерская отчетность используется для принятия ответственных решений);

с другой стороны:

- отсутствие у заинтересованных пользователей специальных знаний и опыта;
- отсутствие свободного доступа к документации организации;
- возможность необъективной информации со стороны руководства и бухгалтерии организации в конфликтных ситуациях;
- подверженность бухгалтерской отчетности искажениям вследствие действия неизбежных факторов (субъективность составителей, неоднозначность интерпретации нормативных актов и т. д.)

привели к возникновению института независимых высококвалифицированных специалистов-аудиторов, мнению которых о достоверности бухгалтерской отчетности организации заинтересованные пользователи могли бы доверять. По сути, аудитор — это посредник между составителями бухгалтерской отчетности и пользователями представленной в ней информации. Цель аудитора (как посредни-

ка) — высказать заинтересованным пользователям свое профессиональное мнение о степени достоверности бухгалтерской отчетности организации.

Кто является составителем бухгалтерской отчетности?

В соответствии с Законом РФ от 21.11.96 г. «О бухгалтерском учете» составителем бухгалтерской отчетности является организация в лице ее руководителя и главного бухгалтера, которые подписывают отчетность и несут ответственность за ее достоверность и соответствие действующим в Российской Федерации законодательным и нормативным актам.

А кто же является пользователем информации, представленной в бухгалтерской отчетности? Это все те, кто связан с организацией имущественными или финансовыми интересами (табл. 1.1).

Таблица 1.1

№ п/п	Отношение к организации	Интерес в организации
1	Собственники	Получение дивидендов, доли прибыли
2	Кредиторы, заимодавцы	Получение процентов, возврат кредитов и займов
3	Инвесторы	Доход по вкладам
4	Руководство предприятия	Оплата труда, другие привилегии
5	Поставщики	Оплата поставок
6	Покупатели	Получение товаров, работ, услуг
7	Государственные органы	Налоги, сборы

1.4. Принципы аудита

Профессия аудитора весьма специфична. Если провести аналогию между хозяйственной жизнью организации и жизнью человека, то аудитор чем-то сродни домашнему врачу. Врач в своей деятельности руководствуется сложившимися исторически принципами («Не навреди» и др.). История развития аудита также выявила ряд профессиональных принципов, без соблюдения которых аудит теряет всякий смысл.

К таким принципам относятся:

- независимость;
- честность, объективность, добросовестность;
- профессиональная компетентность;
- конфиденциальность;
- профессионализм поведения.

Независимость — основной принцип. Соблюдение именно этого принципа является необходимым условием аудита. Очевидно, что аудит теряет всякий смысл, если пользователи информации не будут доверять мнению аудитора. Не вызывает же доверия аудитор зависимый, формирующий свое мнение под чьим-то влиянием. Независимость предполагает свободу аудитора от влияния, давления, контроля как со стороны проверяемого субъекта, так и со стороны любых третьих лиц.

Независимость обеспечивается рядом законодательно установленных ограничений в аудиторской деятельности (далее мы их рассмотрим в п. 2.10):

- аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской и связанной с ней;
- аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права проверять организации, с которыми они связаны финансовыми или иными имущественными интересами; с руководством которых они находятся в служебных отношениях, в родстве или свойстве.

Независимость — важный принцип, но не единственный. Можно быть независимым специалистом, но сформировать свое мнение необъективно, под влиянием эмоций, вызванных, например, разногласиями с руководством проверяемого субъекта. Поэтому наряду с независимостью важными принципами являются объективность, честность и добросовестность аудитора.

Объективность предполагает беспристрастность аудитора при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов, заключений. *Честность* аудитора заключается в приверженности профессиональному долгу, *добросовестность* — в выполнении аудитором своих профессиональных услуг с должной тщательностью, усердием, вниманием, надлежащим использованием своих способностей. Принцип объективности отчасти обеспечивает

ся законодательно установленным ограничением на аудиторскую деятельность: аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права проверять организации, в которых они восстанавливали или вели учет, составляли бухгалтерскую отчетность. Данное ограничение обусловлено тем, что трудно сохранить объективность, проверяя плоды своего собственного труда.

Профессиональная компетентность — принцип, вытекающий из самой сути аудита как проверки отчетности организации. В технике давно и хорошо известно, что при поверке некоего объекта точность изготовления измерительного прибора должна быть выше, чем точность поверяемого объекта, иначе поверка лишена смысла. По аналогичной причине и аудитор должен быть профессионально подготовлен лучше, чем главный бухгалтер, составляющий отчетность проверяемой организации. Таким образом, профессиональная компетентность — принцип, заключающийся в том, что аудитор должен обладать достаточным объемом знаний, умением квалифицированно применять эти знания при рассмотрении конкретных ситуаций. Профессиональная компетентность аудитора обеспечивается законодательно установленными требованиями к образованию и стажу работы специалиста, решившего стать аудитором, системой подготовки и повышения квалификации аудиторов, системой аттестации и лицензирования (см. п. 2.7).

При проведении аудиторской проверки аудитору может стать известной информация, содержащаяся практически в любом документе организации, в том числе и в тех, содержание которых составляет коммерческую тайну. Поэтому аудиторская деятельность немыслима без определенных гарантий для клиента в сохранении аудитором коммерческой тайны организации, т. е. в соблюдении принципа конфиденциальности. Принцип *конфиденциальности* заключается в том, что аудиторы обязаны обеспечивать сохранность документов, как получаемых, так и составляемых в ходе аудита, обязаны не передавать эти документы каким-либо третьим лицам, не разглашать содержащуюся в них информацию без согласия проверяемого субъекта. Принцип конфиденциальности может быть нарушен только в случае, прямо предусмотренном действующим законодательством. В остальных случаях конфиденциальность должна соблюдаться неукоснительно, даже если аудитор полагает, что распространение информации о проверяемом субъекте не нанесет ему экономического ущерба. Принцип конфиденциальности не имеет ограничения во

времени, т. е. он должен соблюдаться аудитором независимо от того, продолжаются или прекращены отношения с клиентом.

Конфиденциальность — не только неразглашение информации аудитором. Принцип конфиденциальности предполагает также, что аудитор не вправе использовать в своих интересах, интересах своей фирмы или интересах третьих лиц конфиденциальную информацию о делах клиента, которая стала ему известной в ходе профессиональной деятельности. Принцип конфиденциальности обеспечивается законодательным закреплением нормы, предусматривающей обязанность его соблюдения аудиторами.

Профессионализм поведения — принцип аудита, заключающийся в том, что аудитор должен поддерживать высокую репутацию профессии, воздерживаться от совершения поступков, способных (особенно в глазах потенциальных клиентов и пользователей аудиторской информации) подорвать доверие и уважение к аудитору, доверие и уважение к аудиторской профессии. Очевидно, что если аудитор неэтичным поступком подорвет доверие к себе, то и его мнение, выраженное в аудиторском заключении, может быть воспринято скептически. Основные нормы профессионального поведения приведены в «Кодексе профессиональной этики аудиторов России» (одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ 31.05.2007 г.). Важнейшими из них являются следующие:

- аудиторы обязаны доброжелательно относиться к коллегам, воздерживаться от необоснованной критики в их адрес, от обсуждения их деловых и профессиональных качеств;
- аудиторам следует воздерживаться от участия в различного рода сравнительных исследованиях и рейтингах, результаты которых предназначены для открытой публикации;
- аудиторам не следует рекламировать свои услуги путем сравнения с другими аудиторами, путем самовосхваления, путем гарантий благоприятного результата;
- аудиторам следует воздерживаться от выплаты и получения комиссионных за получение или передачу клиентов, передачу кому-либо услуг третьей стороны;
- при замене аудитора клиентом вновь приглашенному аудитору следует запросить прежнего аудитора, не существует ли профессиональных причин для отказа от клиента.

1.5. Виды аудита

Аудит можно классифицировать по разным признакам.

По виду деятельности проверяемого экономического субъекта аудит подразделяется на:

- банковский аудит (проверяемые организации — банки и другие кредитные учреждения);
- страховой аудит (проверяемые организации — страховые организации и общества взаимного страхования);
- аудит инвестиционных институтов и бирж (проверяемые организации — инвестиционные институты, товарные и фондовые биржи);
- общий аудит (проверяемые субъекты — организации прочих видов деятельности).

Данная классификация введена потому, что аудиторские аттестаты (см. п. 2.7) выдаются отдельно по каждому из перечисленных видов аудита.

По степени обязательности аудит подразделяется:

- на обязательный аудит;
- на инициативный аудит.

Обязательный аудит осуществляется на основе требований законодательных и нормативных актов Российской Федерации, устанавливающих обязательность проверки годовой бухгалтерской отчетности для отдельных категорий экономических субъектов.

Инициативный аудит осуществляется по решению экономического субъекта. Инициативный аудит может иметь место, например, в следующих случаях: руководство организации хочет удостовериться в том, что бухгалтерия правильно ведет учет и исчисляет налоги; собственник не доверяет директору организации и хочет проконтролировать его работу; банк выдает организации кредит и хочет быть уверенным в достоверности баланса и отчета о финансовых результатах и т. д.

По составу и объему проверяемой документации аудит подразделяется:

- на аудит годовой бухгалтерской отчетности;
- на специальный аудит.

Определение аудита годовой бухгалтерской отчетности дано в п. 1.2. Аудит годовой бухгалтерской отчетности осуществляется независимой аудиторской фирмой (независимым аудитором) и имеет своей целью выражение аудитором профессионального мнения о степени достоверности проверяемой отчетности организации. Это мнение выражается в официальном документе — аудиторском заключении.

Специальный аудит — это проверка интересующих экономического субъекта конкретных вопросов в его деятельности. Целью специального аудита может быть подтверждение законности совершенных хозяйственных операций; подтверждение правильности исчисления налогов и составления налоговых деклараций (налоговый аудит); проверка правильности организации производства, эффективности методов управления (управленческий аудит); проверка соответствия отдельных показателей деятельности предприятия установленным требованиям, например экологическим (экологический аудит), и т. д. По аудиту годовой бухгалтерской отчетности составляется официальное аудиторское заключение. Результат специального аудита может быть обобщен в ином документе (экспертном заключении, заключении по специальному аудиторскому заданию и т. д.).

По виду исполнителя аудиторских услуг аудит разделяют:

- на внешний аудит;
- на внутренний аудит.

Под внешним аудитом понимают оказание аудиторских услуг (проведение проверки, оказание сопутствующих услуг) независимой аудиторской фирмой (независимым аудитором).

Внутренний аудит — это элемент системы внутреннего контроля на предприятии. Службы внутреннего аудита создаются, как правило, на крупных предприятиях, имеющих разветвленную сеть филиалов. Задачами служб внутреннего аудита могут быть следующие:

- подтверждение достоверности информации, предоставляемой руководством;
- контроль за состоянием и сохранностью активов;
- исполнительский контроль;
- оценка эффективности управления, производства, финансовых вложений и т. д.

Внутренний аудит не является независимым, он подчиняется руководству организации, действует в соответствии с его заданиями

и отчитывается перед ним. Вместе с тем, внутренний аудит независим от тех лиц, деятельность которых он проверяет.

1.6. Основные понятия в аудите

Аудит, как весьма специфическая область предпринимательской деятельности, оперирует рядом сложившихся исторически и закрепленных нормативно понятий, которые в других областях предпринимательской деятельности практически не употребляются. Поэтому прежде чем переходить к вопросам теории и практики аудита, необходимо раскрыть смысл наиболее важных его понятий, в частности таких, как:

- аудиторское заключение;
- существенность и уровень существенности;
- риск (аудиторский риск);
- аудиторская выборка;
- аудиторские доказательства;
- аудиторские процедуры.

Рассмотрим эти понятия.

Как мы уже уяснили, аудит — это независимая проверка экономического субъекта, в результате которой аудитор выражает свое профессиональное мнение о степени достоверности бухгалтерской отчетности этого субъекта.

Свое мнение аудитор выражает не произвольным образом, а в официальном документе — *аудиторском заключении*, содержание и форма которого установлены действующими нормативными актами и правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации. Аудиторское заключение предназначено для пользователей бухгалтерской отчетности проверяемого предприятия — юридических и физических лиц, органов государственной (местной) власти и управления.

Заключение может быть нескольких видов:

- безоговорочно положительное;
- модифицированное путем включения абзаца, привлекающего внимание к какому-либо аспекту;
- модифицированное путем включения оговорки;

- отрицательное;
- заключение с отказом от выражения мнения.

В безоговорочно положительном заключении аудитор выражает мнение, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта достоверно отражает его финансовое положение и результаты финансово-хозяйственной деятельности, а совершенные им финансовые и хозяйственные операции в основном соответствуют действующим в Российской Федерации нормативным актам. Безоговорочно положительное заключение составляется в том случае, если аудитор по крайней мере убежден в том, что:

- бухгалтерская отчетность проверяемого субъекта не содержит существенных ошибок, искажений, неточностей;
- бухгалтерский учет соответствует установленным принципам, требованиям, а также учетной политике предприятия;
- в пояснительной записке и приложениях достаточно полно раскрыты все вопросы, имеющие отношение к бухгалтерской отчетности;
- данные бухгалтерской отчетности не противоречат сведениям о проверяемом субъекте, ставшим известными аудитору из других источников.

В заключении, модифицированном путем включения специально абзаца, аудитор выражает мнение, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта достоверно отражает его финансовое положение и результаты финансово-хозяйственной деятельности, но при этом аудитор считает необходимым привлечь внимание к ситуации, которая, по мнению аудитора, влияет или может повлиять на финансовое положение организации.

Аудиторское заключение может быть модифицировано, например, в том случае, если аудитор счел необходимым привлечь внимание к тому, что принцип непрерывности деятельности проверяемого субъекта может быть нарушен.

Отрицательное заключение составляется в случае, если аудитор полагает, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта содержит существенные искажения, а также если в ходе проверки были выявлены существенные нарушения действующих нормативных актов при осуществлении и отражении в учете финансовых и хозяйственных операций.

В отрицательном заключении аудитор выражает мнение о том, что он не может с полной уверенностью подтвердить достоверность бухгалтерской отчетности.

Аудиторское заключение, модифицированное путем включения оговорки, составляется в случае, если аудитор считает, что безоговорочно положительное заключение не может быть составлено, но препятствующие этому факторы не настолько существенны, чтобы составить отрицательное заключение, или если аудитор считает, что выявленные факторы, препятствующие составлению безоговорочно положительного заключения, существенны, но влияние их на достоверность бухгалтерской отчетности устранимо введением оговорки (ограничения) в заключение. В заключении с оговоркой аудитор подтверждает достоверность бухгалтерской отчетности организации, но с определенными оговорками, ограничениями.

В заключении с отказом от выражения мнения аудитор указывает, что он не в состоянии выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности, т. е. не может составить ни положительное, ни отрицательное заключение. Отказ от выражения мнения может быть обусловлен, например, тем, что аудитор ограничен в доступе к информации, вследствие чего не может сформировать мнение.

Как видим, вид заключения (безоговорочно положительное, с оговоркой, отрицательное) в значительной мере зависит от уверенности аудитора в том, содержит или нет бухгалтерская отчетность организации существенные искажения. Поэтому очень важно уяснить, какие ошибки, искажения, неточности, допущенные проверяемым субъектом, являются существенными, а какие — нет.

Существенность — качественная мера, это свойство информации, которое делает ее способной влиять на экономические решения квалифицированного пользователя.

Существенным признается такое искажение информации, которое превышает уровень существенности.

Если существенность — качественное понятие, то уровень существенности — количественная мера. Под уровнем существенности понимают такое предельное искажение бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь этой отчетности не сможет на ее основе сделать правильные выводы и принять обоснованные экономические решения.

Это определение достаточно субъективно, так как оценка уровня существенности в значительной мере зависит от опыта и квалифи-

кации специалиста, его определяющего, от знания им специфики деятельности клиента и понимания степени ответственности решений, принимаемых пользователями бухгалтерской отчетности. Определение уровня существенности при аудиторских проверках дано п. 3.3.

Ранее мы сказали, что в безоговорочно положительном заключении аудитор выражает мнение о том, что бухгалтерская отчетность проверяемого субъекта достоверна во всех существенных отношениях, т. е. не содержит существенных ошибок, искажений, неточностей. Однако уверенность аудитора в надежности выражаемого мнения о достоверности бухгалтерской отчетности даже в безоговорочно положительном заключении не может быть абсолютной ввиду ряда факторов, ограничивающих полноту и адекватность оценок, осуществляемых аудитором. К таким факторам прежде всего следует отнести:

- ограниченность аудита объемом работ, который необходимо удерживать в экономически приемлемых пределах;
- неоднозначность толкования некоторых норм, установленных действующим законодательством;
- наличие субъективных моментов как в интерпретации некоторых фактов хозяйственной деятельности, так и в составлении бухгалтерской отчетности, а также в оценке ее достоверности.

Перечисленные факторы ограничивают уверенность аудитора в надежности составленного им заключения и заставляют его высказывать свое мнение не со стопроцентной гарантией, а с приемлемым риском.

Риск присутствует в любой предпринимательской деятельности¹, в том числе и в аудиторской. Поскольку основным результатом деятельности аудитора является его мнение о достоверности бухгалтерской отчетности, выраженное в заключении, то аудиторский риск связан с тем, что это мнение может оказаться ошибочным. Таким образом, аудиторский риск — это вероятность признания аудитором того, что бухгалтерская отчетность достоверна, в то время как она содержит невыявленные существенные ошибки. Аудиторский риск

¹ Вспомним определение предпринимательской деятельности, которое дает Гражданский кодекс РФ: «...предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой *риск* деятельность, направленная на систематическое получение прибыли...».

зависит как от факторов, присущих проверяемому экономическому субъекту, так и от факторов, присущих аудиторской фирме. В значительной мере риск зависит также от того, что в силу необходимости удержания аудита в рамках определенных временных и экономических ограничений он, как правило, проводится выборочно. Выборочность проведения аудита означает, что в подавляющем большинстве случаев аудитор проверяет не всю документацию субъекта, а выборку из нее. Под *выборкой* в аудите понимают совокупность определенным образом отобранных документов, проверка которых позволяет сделать вывод о достоверности всей документации.

Выводы о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор делает на основе анализа информации, полученной в ходе проверки из различных источников (из бухгалтерских документов проверяемого субъекта, от его работников, от третьих лиц). Результаты анализа полученной информации являются для аудитора *аудиторскими доказательствами*. На основе таких доказательств аудитор формирует свое мнение, которое он выражает в аудиторском заключении.

Для получения необходимых аудиторских доказательств аудитор в ходе проверки конкретного участка осуществляет определенные действия или совокупность действий (просматривает документы, сравнивает их, производит подсчеты, опрашивает работников и т. д.). Эти действия, осуществляемые аудитором в определенном порядке, называются *аудиторскими процедурами*. В зависимости от характера действий, осуществляемых аудитором, различают процедуры фактические, документальные, аналитические, процедуры на соответствие (контрольные) и по существу, процедуры сплошной проверки и процедуры выборочной проверки.