

МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ (МИИТ)

Институт экономики и финансов

Кафедра «Финансы и кредит»

З.В. Чуприкова

ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА

Учебное пособие по дисциплине «Основы аудита»

для студентов 4 курса специальности «Финансы и
кредит»

Москва – 2012

МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ (МИИТ)

Кафедра «Финансы и кредит»

[Вернуться в каталог бесплатных учебников](#)

[Рерайт дипломных и курсовых работ](#)

[Начните интернет-бизнес с недорогого сайта-визитки](#)

[Дистанционные курсы по созданию сайтов](#)

З.В. Чуприкова

ОРГАНИЗАЦИЯ И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА

Рекомендовано редакционно-издательским советом
университета в качестве учебного пособия

Москва – 2012

Уникальные информационные продукты:

- для повышения квалификации преподавателей;
- для рефератов и контрольных;
- для самообразования топ-менеджеров.

УДК - 657

Ч-92

Чуприкова З.В. Организация и проведение аудита.
Учебное пособие. – М.: МИИТ, 2012.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с требованиями Государственного стандарта высшего образования для специальности «Финансы и кредит» по учебной дисциплине «Основы аудита».

В учебном пособии рассматриваются общие вопросы

организации аудиторской проверки, нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность в РФ, а также особенности проведения и документирования аудиторской проверки.

Дополнительно в учебном пособии предложены тематические задания и вопросы по аудиту для самостоятельной работы студентов, предназначенные для подготовки к практическим занятиям, зачетам и экзаменам.

Табл. - 20, рис. - 2, библиограф. - 10 назв.

Рецензенты:

Профессор кафедры «Бухгалтерский учет и статистика» ИЭФ МГУ ПС (МИИТ), д.э.н. Вовк А.А.

Начальник отдела Департамента экономической конъюнктуры и стратегического развития ОАО «РЖД», доц., к.э.н. Выгнанова М.А.

Московский
государственный
университет путей
сообщения (МИИТ), 2012

Содержание

Тема 1. Понятия аудита и аудиторской деятельности в законодательстве Российской Федерации. Классификация аудита.

Тема 2. Правовая основа аудиторской деятельности в РФ. Стандарты и принципы аудита

Тема 3. Подготовительный этап аудиторской проверки. Договор на оказание аудиторских услуг. Права и обязанности сторон аудита.

Тема 4. Существенность в аудите

Тема 5. Аудиторский риск. Аудиторская выборка

Тема 6. Аудиторские доказательства

Тема 7. Планирование аудита

Тема 8. Документирование аудита

Тема 9. Аудиторское заключение. Обобщение результатов аудиторской проверки

Тема 10. Практический аудит

Приложение 1. Основные нормативные акты и документы, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации

Приложение 2. Организации, подлежащие обязательному аудиту [Вернуться в каталог учебников](#)

Приложение 3. Пример программы аудиторской проверки

Список литературы

Дополнительные материалы:

- для рефератов;

- преподавателям для повышения квалификации.

Тема 1. Понятия аудита и аудиторской деятельности в законодательстве Российской Федерации. Классификация аудита.

Аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, где под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная законодательными актами РФ. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность, за исключением случаев, установленных законодательством, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.

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

В тоже время аудит не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти и органами местного самоуправления.

Рис. 1. Аудиторская деятельность

Аудит и сопутствующие аудиту услуги должны быть четко разграничены. К сопутствующим аудиту услугам, оказываемым на территории Российской Федерации, относятся:

оказание которых регулируется федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, относятся:

- а) обзорные проверки;
- б) согласованные процедуры;
- в) компиляция финансовой информации.

К услугам, связанным с аудиторской деятельностью, относятся:

1) постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;

2) налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;

3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;

4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реорганизацией организаций или их приватизацией;

5) юридическая помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;

6) автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

7) оценочная деятельность;

8) разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

9) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;

10) обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Аудиторская организация – коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

Аудитор – физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

В соответствии с законодательством РФ, саморегулируемой организацией аудиторов (СОА) признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности.

Аудит можно классифицировать по нескольким признакам.

По виду деятельности аудируемого экономического субъекта различают:

- о банковский аудит;
- о страховой аудит;
- о аудит фондов, инвестиционных институтов и бирж;
- о общий аудит.

По степени обязательности аудит подразделяется на:

- обязательный аудит – это аудит, проведение которого обусловлено прямым указанием в Федеральном законе и других федеральных законах;
- инициативный аудит – это аудит, который проводится по решению руководства предприятия или его учредителей, собственников экономического субъекта. Основная цель инициативного аудита - выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, провести анализ финансового состояния хозяйствующего объекта и помочь ему в организации учета и отчетности.

Под обязательным аудитом понимается ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя, отвечающих определенным критериям. Организации, обязанные проводить аудит и нормативные акты

связанные с проведением аудита, и нормативные акты, устанавливающие обязанность проведения аудита для отдельных организаций, приведены в Приложении.

По составу и объему проверяемой документации различают:

- аудит готовой бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- специальный аудит.

Целью специального аудита может являться подтверждение правомочности совершенных хозяйственных операций; правильности исчисления налогов и заполнения налоговых деклараций и т. д.

Кроме того, по *исполнителям аудиторских услуг* аудит подразделяют на:

- внешний аудит. Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта;
- внутренний аудит. Под внутренним аудитом следует понимать систему внутреннего контроля, созданную на предприятии, в связи с чем внутренний аудит не может являться независимым. Внутренний аудит осуществляется аудиторами, работающими непосредственно в данной организации.

По периодичности осуществления аудиторских проверок различают:

- первоначальный аудит, т.е. аудит, который впервые проводится на данном предприятии (организации);
- периодический (повторяющийся) аудит, т.е. аудит проводимый на данном предприятии, как правило, регулярно (ежегодно). Это позволяет установить длительное сотрудничество между аудитором и клиентом, повысить качество проверок, дать более объективную оценку экономического субъекта и его деятельности;
- оперативный аудит, т.е. кратковременная аудиторская проверка для вынесения общей оценки состояния учета, отчетности, соблюдения

законодательства, , оценки деятельности.

Контрольные вопросы по теме 1

1. Понятие и сущность аудита.
2. Виды контроля и их краткая характеристика.
3. Основные цели и задачи аудиторской деятельности.
4. Дайте определение сопутствующих аудиторских услуг.
5. Назовите нормативные документы, которые определяют сущность и требования к аудиторской деятельности.
6. Приведите характеристику прочих и сопутствующих аудиту видов услуг.
7. Классификация аудита.
8. Сходство и различие внешнего и внутреннего аудита.
9. Перечислите основные критерии проведения обязательного аудита.
10. Особенности проведения аудита государственных предприятий.

Контрольные задания по теме 1

Задание 1. Межбанковская валютная биржа по итогам деятельности за 200X год имеет следующие показатели:

- объем годовой выручки составляет 452 000 тыс.рублей;
- сумма активов баланса на конец года составляет 51 300 тыс.рублей.

Определите, подлежит ли обязательному аудиту межбанковская валютная биржа по итогам отчетного года.

Задание 2. Определите, какие из указанных организаций подлежат обязательному аудиту по итогам отчетного года и обоснуйте свой ответ:

- Коммерческий банк «Арьергард» (сумма активов баланса – 51 млн. рублей, объем выручки от оказания услуг – 225 млн. рублей);
- Пенсионный фонд РФ;

- Страховая компания «Плюс-страхование» (сумма активов баланса – 40 млн. рублей, объем выручки от оказания услуг – 350 млн. рублей);
- ОАО «Промышленное машиностроение» (сумма активов баланса – 350 млн. рублей, объем выручки от реализации продукции – 250 млн. рублей);
- ГУП «АсфальтДорСтрой» (сумма активов баланса – 30 млн. рублей, объем выручки от оказания услуг – 115 млн. рублей).

Задание 3. В уставном капитале ЗАО «Гарантия» 28% акций принадлежит немецкому инвестору. По итогам отчетного года объем выручки от реализации продукции (работ, услуг) составил 251 455 000 рублей, сумма активов баланса на конец отчетного года составляет 28 880 000 рублей.

Определите, подлежит ли ЗАО «Гарантия» обязательному аудиту по итогам отчетного года.

Задание 4. Определите, какие из указанных организаций подлежат обязательному аудиту по итогам отчетного года и обоснуйте свой ответ:

- ОАО «РЖД»;
- Бюро кредитных историй;
- ГК «Роснано»;
- ООО «Подмосковье-Строй» (сумма активов баланса – 50 млн. рублей, объем выручки от оказания услуг – 318 млн. рублей), являющееся одним из застройщиков подмосковного микрорайона;
- некоммерческая организация, выполняющая функции иностранного агента;
- Российская академия наук;
- Саморегулируемая организация аудиторов «Московская Аудиторская Палата».

Стандарты и принципы аудита

Основными нормативными актами и документами, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации, являются:

- Гражданский кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- Правила (стандарты) аудиторской деятельности, одобренные Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ;
- Методические рекомендации, одобренные Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ

Таблица 1

Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ

Уровни регулирования	Виды и наименования нормативных документов	Область регулирования	Степень разработанности
I.	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»	Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе	Закон принят
II.	Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.	1) определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, а также регулируют иные вопросы, предусмотренные настоящим Федеральным законом; 2) разрабатываются в соответствии с	Федеральные стандарты разработаны и действуют Министерствами и ведомствами принят ряд документов по специфическим

	Законодательные и подзаконные нормативные акты	международными стандартами аудита 3) являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также саморегулируемых организаций аудиторов и их работников.	видам аудита. Отдельные документы разрабатываются и/или приводятся в соответствие с ФЗ.
III.	Правила (стандарты) саморегулируемых организаций аудиторов	Устанавливаются для членов объединений: <input type="checkbox"/> не могут противоречить федеральным правилам; <input type="checkbox"/> не могут быть ниже требований федеральных правил. Дополнительно осуществляют регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на своем уровне	Разрабатываются саморегулируемыми организациями аудиторов
IV.	Внутрифирменные аудиторские стандарты	Используются аудиторами при проведении аудита и оказании прочих и сопутствующих аудиту услуг	Разрабатываются аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами

Государственным органом, регулирующим аудиторскую деятельность в РФ, является уполномоченный федеральный орган – Министерство финансов РФ.

Функциями государственного регулирования аудиторской деятельности являются:

- 1) выработка государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
- 2) нормативно-правовое регулирование в сфере аудиторской деятельности;

3) ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;

4) анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации;

5) иные предусмотренные законодательством функции.

Дополнительно в целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе создан Совет по аудиторской деятельности, функции и состав которого регламентированы законодательством. В состав

В состав Совета по аудиторской деятельности должны входить представители государственных органов, Центрального банка Российской Федерации (Банка России), Федеральной службы по финансовым рынкам (ФСФР), СОА и пользователей аудиторских услуг.

Неотъемлемыми участниками рынка аудиторских услуг являются саморегулируемые организации аудиторов. Саморегулируемой организацией аудиторов (СОА) признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности.

Некоммерческая организация включается в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов при условии соответствия ее следующим требованиям:

1) объединения в составе саморегулируемой организации в качестве ее членов не менее 700 физических лиц или не менее 500 коммерческих организаций, соответствующих установленным настоящим Федеральным законом требованиям к членству в такой организации;

2) наличия утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов СОА и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;

3) обеспечения СОА дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) саморегулируемой организации аудиторов.

Требованиями к членству аудиторских организаций в саморегулируемой организации аудиторов являются следующие требования:

1) коммерческая организация может быть создана в любой организационно-правовой форме, за исключением открытого акционерного общества, государственного или муниципального унитарного предприятия;

2) численность аудиторов, являющихся работниками коммерческой организации на основании трудовых договоров, должна быть не менее трех;

3) доля уставного (складочного) капитала коммерческой организации, принадлежащая аудиторам и (или) аудиторским организациям, должна быть не менее 51 процента;

4) численность аудиторов в коллегиальном исполнительном органе коммерческой организации должна быть не менее 50 процентов состава такого исполнительного органа;

5) безупречная деловая репутация;

6) наличие и соблюдение правил осуществления внутреннего контроля качества работы;

7) уплата взносов в саморегулируемую организацию аудиторов в размерах и порядке, которые устанавливаются ею;

8) уплата взносов в компенсационный фонд (компенсационные фонды) саморегулируемой организации аудиторов.

Требованиями к членству аудиторов в саморегулируемой организации аудиторов являются следующие требования:

1) наличие квалификационного аттестата аудитора;

2) безупречная деловая (профессиональная) репутация;

3) уплата взносов в саморегулируемую организацию аудиторов в размерах и порядке, которые устанавливаются ею;

4) уплата взносов в компенсационный фонд (компенсационные фонды) саморегулируемой организации аудиторов;

5) наличие и соблюдение правил осуществления внутреннего контроля качества работы для индивидуального

внутреннего контроля качества работы - для индивидуального аудитора.

Аудиторская организация или аудитор могут являться членами только одной саморегулируемой организации аудиторов.

При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является (профессиональными стандартами), а также следующими этическими принципами:

- независимость;
- честность;
- объективность;
- профессиональная компетентность и добросовестность;
- конфиденциальность;
- профессиональное поведение.

Таблица 2

Принципы аудита и их характеристика

Принцип аудита	Характеристика
Независимость	а) независимость мышления - образ мышления, который позволяет составить независимое суждение без учета влияния посторонних факторов, которые могут поставить под сомнение профессионализм такого суждения, а также действовать со всей честностью, соблюдать объективность и выносить истинно профессиональные суждения; б) независимость поведения - линия поведения, которая не позволяет иметь дело с фактами и обстоятельствами, которые могут отрицательно повлиять на объективность, честность или профессиональный скептицизм фирмы (или члена проверяющей группы).
Честность	Аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях. Принцип честности также

	предполагает честное ведение дел и правдивость.
Объективность	Аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений. Аудитору следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения.
Профессиональная компетентность и добросовестность	Аудитор обязан постоянно поддерживать свои знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление клиентам или работодателям квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и современном законодательстве. При оказании профессиональных услуг аудитор должен действовать с должным усердием (добросовестностью) и в соответствии с техническими и профессиональными стандартами.
Конфиденциальность	Аудитор должен обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не должен раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями, за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязан раскрыть такую информацию.
Профессиональное поведение	Аудитор должен соблюдать соответствующие законы и нормативные акты и избегать любых действий, которые дискредитируют или могут дискредитировать профессию.

Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять **профессиональный скептицизм** и понимать, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Контрольные вопросы по теме 2

1. Назовите основные правовые документы аудиторской деятельности.
2. Приведите классификацию аудиторских стандартов.
3. Приведите общую характеристику международных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

4. Приведите общую классификацию и характеристику российских правил (стандартов) аудиторской деятельности.
5. Требования, предъявляемые к образованию аудитора при сдаче экзаменов на получение квалификационного аттестата аудитора.
6. Уполномоченный федеральный орган в сфере аудиторской деятельности и Совет по аудиторской деятельности.
7. Основные аспекты и условия деятельности саморегулируемой организации аудиторов.
8. Требования к членству в саморегулируемой организации аудиторов.
9. Кодекс этики аудиторов.
10. Назовите организационно-правовые формы предприятия, в которых может функционировать аудиторская организация.
11. Принципы аудита и их основная характеристика.
12. Независимость аудиторских организаций, аудиторов. Ограничения в осуществлении аудита.

Контрольные задания по теме 2

Задание 1. Подготовить доклад по федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности (по выбору).

Задание 2. Привести практический пример нарушения принципов аудита (по одному примеру на каждый принцип аудита).

Задание 3. Определите особенности проведения аудита ГУП «Дорожная уборка», доля государственной собственности в уставном капитале – 100%, (сумма активов баланса – 150 млн. рублей, объем выручки от оказания услуг – 335 млн. рублей). Какие процедуры должно осуществить ГУП «Дорожная уборка» при выборе аудитора.

Тема 3. Подготовительный этап аудиторской проверки. Договор на оказание аудиторских услуг. Права и обязанности сторон аудита.

Права и обязанности аудиторов и аудируемых лиц определяются Гражданским кодексом РФ (общегражданские), Федеральным законом № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», договором на оказание аудиторских услуг.

Письмо о проведении аудита (письмо-обязательство) аудиторской организации о согласии на проведение аудита – это документ, который составляет аудиторская организация в ответ на приглашение провести аудиторскую проверку.

Письмо-обязательство направляется исполнительному органу экономического субъекта до заключения договора на проведение аудита во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора. Для разовых соглашений между аудиторской организацией и экономическим субъектом письмо о проведении аудита в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации является офертой. Экономический субъект должен письменно подтвердить согласие на условия аудита, предложенные аудиторской организацией. Если подтверждение получено, то условия письма остаются в силе в течение действия соглашения о проведении аудиторской проверки. Основное назначение этого документа – регламентировать обязательства и ответственность экономического субъекта – клиента и аудитора (аудиторской организации) на этапе заключения договора о проведении аудиторской проверки.

Письмо о проведении аудита должно включать:

- 1) условия аудиторской проверки;
- 2) обязательства аудиторской организации;
- 3) обязательства проверяемой организации.

Договор на проведение аудиторской проверки заключается в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации, в частности гл.39 «Договор возмездного оказания услуг», и Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг».

Договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

В тексте договора целесообразно раскрыть следующие основные аспекты и существенные условия.

Структура договора на оказание аудиторских услуг

Раздел договора	Требования к содержанию раздела
Вводная часть	Содержит место, дату составления договора, наименования и организационно-правовую форму юридических лиц-участников договора, ФИО лиц, представляющих юр.лица и основание их полномочий
Предмет договора	Фиксируется вид аудиторских услуг и их объем
Условия оказания услуг	<p>1) цель оказания аудиторских услуг и объекты аудита, в частности филиалы и подразделения экономического субъекта (при их наличии);</p> <p>2) сроки и этапы оказания аудиторских услуг;</p> <p>3) ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказываются аудиторские услуги</p>
Права и обязанности сторон	<p>В этой части необходимо указать</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора; <input type="checkbox"/> права и обязанности аудируемого лица / лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг; <input type="checkbox"/> условия прекращения выполнения работ по договору в одностороннем порядке.
Стоимость работ и порядок расчетов	Определяется стоимость работ по договору или порядок ее расчета, устанавливается схема расчетов по договору, сроки платежей
Порядок сдачи и приемки работ	Определяются документы, оформляющие сдачу работ по договору, сроки подписания указанных документов, порядок устранения обнаруженных при приемке работ недочетов
Ответственность сторон	Определяются штрафные санкции, налагаемые на стороны в случае невыполнения своих обязательств по договору

Разрешение споров	Определяется порядок разрешения споров, которые не удалось решить путем ведения переговоров
Раздел договора	Требования к содержанию раздела Отражаются существенные условия по
Прочие условия	исполнению договора, не вошедшие ни в одну из вышеуказанных частей
Срок действия договора	Срок действия договора
Заключительная часть	Указываются реквизиты, юридические адреса сторон, подписи уполномоченных лиц, печати

При необходимости в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) или приложениях к нему могут быть дополнительно определены:

- договоренность о привлечении к работе по каким-либо вопросам аудита других аудиторов и экспертов;
- договоренность о привлечении к совместной работе внутренних аудиторов, а также других сотрудников аудируемого лица;
 - договоренности, способствующие взаимодействию предполагаемого аудитора с предшествующим аудитором (при его наличии);
- любые ограничения ответственности аудитора в соответствии с законодательством Российской Федерации и федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
- информация о любых дополнительных соглашениях между аудитором и аудируемым лицом.

Таблица 4

Права и обязанности аудиторской организации,
индивидуального аудитора

Аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)	
Права	Обязанности

<p>1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, проводящей аудит;</p> <p>2) исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;</p> <p>3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе аудита вопросам;</p> <p>4) отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в предусмотренных законом случаях:</p> <p>а) непредоставления аудируемым лицом всей необходимой документации;</p> <p>б) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо способных оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица;</p> <p>5) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.</p>	<p>1) предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;</p> <p>2) передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;</p> <p>3) обеспечивать хранение документов (копий документов), получаемых и составляемых в ходе проведения аудита, в течение не менее пяти лет после года, в котором они были получены и (или) составлены;</p> <p>4) исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.</p>
---	--

Таблица 5

Права и обязанности аудируемого лица / лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг

Аудируемых лиц и лиц, заключивших договор оказания аудиторских услуг

Права	Обязанности
<p>1) требовать и получать от аудиторской организации, индивидуального аудитора обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о членстве аудиторской организации, индивидуального аудитора в саморегулируемой организации аудиторов;</p> <p>2) получать от аудиторской организации, индивидуального аудитора аудиторское заключение в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг;</p> <p>3) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.</p>	<p>1) содействовать аудиторской организации, индивидуальному аудитору в своевременном и полном проведении аудита, создавать для этого соответствующие условия, предоставлять необходимую информацию и документацию, давать по устному или письменному запросу аудиторской организации, индивидуального аудитора исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме, а также запрашивать необходимые для проведения аудита сведения у третьих лиц;</p> <p>2) не предпринимать каких бы то ни было действий, направленных на сужение круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудита, а также на сокрытие (ограничение доступа) информации и документации, запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором. Наличие в запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для проведения аудита информации и документации сведений, содержащих коммерческую тайну, не может являться основанием для отказа в их предоставлении;</p> <p>3) своевременно оплачивать услуги аудиторской организации, индивидуального аудитора в соответствии с договором оказания аудиторских услуг, в том числе в случае, когда аудиторское заключение не согласуется с позицией аудируемого лица, лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг;</p> <p>4) исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.</p>

Необходимо отметить, что аудиторская организация и ее работники, индивидуальный аудитор и работники, с которыми им заключены трудовые договоры, обязаны соблюдать требование об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей аудиторскую тайну.

Аудиторскую тайну составляют любые сведения и документы, полученные и (или) составленные аудиторской организацией и ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которыми им заключены трудовые договоры, при оказании аудиторских услуг, за исключением:

- 1) сведений, разглашенных самим лицом, которому оказывались услуги, либо с его согласия;
- 2) сведений о заключении с аудируемым лицом договора о проведении обязательного аудита;
- 3) сведений о величине оплаты аудиторских услуг.

В случае разглашения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом сведений аудируемого лица, составляющих аудиторскую тайну, виновные несут ответственность и должны возместить причиненные убытки в соответствии с нормами действующего законодательства.

Контрольные вопросы по теме 3

1. Подготовительный этап аудиторской проверки (предварительное изучение деятельности экономического субъекта).
2. Цели и содержание письма о проведении аудита (письма-обязательства) на проведение аудита.
3. Форма и содержание договора на оказание аудиторских услуг.
4. Особенные условия при проведении аудита.
5. Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора.
6. Права и обязанности аудируемого лица.
7. Ответственность аудиторской фирмы, аудитора.
8. Понятие аудиторской тайны.

9. Сведения, не составляющие аудиторскую тайну.

Контрольные задания по теме 3

Задание 1. Подготовить письмо о проведении аудита (письмо-обязательство) о согласовании основных условий проведения аудиторской проверки (предприятие по выбору).

Задание 2. Составить договор на проведение аудиторской проверки (предприятие по выбору).

Задание 3. Сформулируйте какие дополнительные условия могут возникнуть в договоре при проверке филиалов предприятия; при необходимости привлечения экспертов.

При выполнении задания использовать Правило (стандарт) № 12 «Согласование условий проведения аудита».

Тема 4. Существенность в аудите

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность.

Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению. При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений. Необходимо отметить, что приниматься во внимание должны как значение (количество), так и характер (качество) искажений

Примерами качественных искажений являются:

- недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
- отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует

вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

Необходимо обратить особое внимание, что отдельные искажения могут не иметь существенного характера, а искажения, взятые в совокупности, а также отмеченные искажения вместе с предполагаемыми (в результате распространения отмеченных в результате выборочной проверки ошибок на всю совокупность данных) могут иметь существенный характер.

Ключевое значение установленный аудитором приемлемый уровень существенности имеет в процессе:

- определения характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;
- оценки последствий искажений.

При определении уровня достоверности отчетности проверяемого экономического субъекта аудитор использует установленный уровень существенности следующим образом:

1. Аудитор вправе сделать вывод о том, что отчетность проверяемого экономического субъекта является достоверной во всех существенных отношениях, если одновременно:

- отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения в сумме составляют величину, которая намного меньше уровня существенности;

- качественные расхождения отмеченных отклонений порядка ведения учета и подготовки отчетности экономического субъекта от требований соответствующих нормативных документов по профессиональному суждению аудитора являются несущественными.

2. Аудитор обязан сделать вывод о том, что отчетность проверяемого экономического субъекта в существенных отношениях не может быть признана достоверной, если выполняется хотя бы одно из двух следующих условий:

- отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения в сумме составляют величину, которая больше уровня существенности;

- отмеченные отклонения порядка ведения учета и подготовки отчетности экономического субъекта от требований

соответствующих нормативных документов по профессиональному суждению аудитора имеют существенный характер.

3. Используя свое профессиональное суждение, аудитор обязан взять на себя ответственность и принять соответствующее решение, если выполняется одно из следующих условий:

- отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения бухгалтерской отчетности больше либо меньше, но в целом близки по величине значению уровня существенности;

- имеются расхождения порядка ведения учета и подготовки отчетности экономического субъекта с требованиями соответствующих нормативных документов, но расхождения однозначно не могут быть признаны существенными.

Оценка уровня существенности на начальной стадии аудита может отличаться от такой оценки после подведения итогов аудиторских процедур, что может быть вызвано изменением обстоятельств или изменением информированности аудитора по результатам аудита. Если фактические результаты деятельности и финансовое положение окажутся в значительной степени отличными от прогнозируемых, оценка уровня существенности может измениться.

Комплексный расчет уровня существенности предусматривает наличие набора показателей, участвующих в расчете и методики операций с ними, утвержденной соответствующим внутрифирменным стандартом.

Критерии для определения уровня существенности устанавливаются в процентах от величины базовых показателей бухгалтерской отчетности. Общепринятыми базовыми показателями бухгалтерской отчетности являются прибыль до налогообложения, выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей), собственный капитал и резервы, валюта баланса и показатель общих затрат предприятия.

Таблица 6

Базовые значения показателей для определения уровня существенности при проведении аудита

Базовые показатели	Доля, %
Балансовая прибыль до налогообложения	5
Выручка (нетто) без НДС, акцизов и других платежей	2
Валюта баланса	2
Капитал и резервы	10
Общие затраты предприятия	2

Для расчета уровня существенности могут использоваться как показатели текущего периода, так и усредненные показатели текущего и предшествующих периодов вместе взятых. Аудиторская организация может изменять систему базовых показателей и значения применяемых долей с учетом специфики аудируемого предприятия, а также округлять показатели уровня существенности.

Признание существенными ошибок, не имеющих количественного выражения, является достаточно сложной процедурой, и как правило, основывается на профессиональном мнении аудитора.

Рис.2. Оценка существенности

Ряд операций, например, незаконные операции, возникшие в результате недобросовестных действий, признаются существенными вне зависимости от их объема и суммарного измерения. В то же время, одна ошибка может быть рассмотрена и как существенная, и как несущественная, в зависимости от обстоятельств и характера операций по счету. К примеру, ошибка, возникшая в результате мошенничества, будет признана более существенной, чем ошибка на ту же сумму, связанная с неправильной корреспонденцией счетов, т.е. существенность преднамеренной ошибки выше, чем не преднамеренной.

Контрольные вопросы по теме 4

1. Понятие уровня существенности.
2. Классификация ошибок при определении уровня

существенности.

3. Использование уровня существенности при определении достоверности финансовой отчетности.

4. Порядок определения уровня существенности.

5. Оценка последствий искажений, выявленных аудитором.

6. Базовые показатели для определения уровня существенности, особенности их выбора.

7. Особенности признания существенными качественных искажений.

Контрольные задания по теме 4

Задание 1. Определить показатель уровня существенности на основании данных, приведенных в таблице 7.

Таблица 7

Исходные данные для выполнения задания 1

Базовые показатели	Значение базового показателя	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Балансовая прибыль предприятия	42 750	5	
Выручка (нетто) без НДС, акцизов и других платежей	545 400	2	
Валюта баланса	285 740	2	
Собственный капитал	200 350	10	
Общие затраты предприятия	470 500	2	

Задание 2. Определить показатель уровня существенности на основании данных, приведенных в таблице 8.

Таблица 8

Исходные данные для выполнения задания 2

Базовые показатели	Значение базового показателя	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Балансовая прибыль предприятия	250 800	5	
Выручка (нетто) без НДС, акцизов и других платежей	650 240	2	
Валюта баланса	440 170	5	
Собственный капитал	344 762	5	
Общие затраты предприятия	350 760	2	

Задание 3. Приведите три примера качественных искажений и проанализируйте их последствия.

Задание 4. Оцените приведенные ниже обстоятельства на возможность наличия недобросовестных действий. Ответ обоснуйте.

- наличие только ксерокопий или электронных копий документов, в то время как должны существовать оригиналы;
- доказательства доступа работников к информационным системам и учетным записям, которые не оправдываются производственной необходимостью;
- длительное отсутствие главного бухгалтера или других сотрудников бухгалтерии на рабочем месте;
- длительные задержки при предоставлении запрошенной у аудируемого лица информации.

Тема 5. Аудиторский риск. Аудиторская выборка

Аудитор должен изучить деятельность аудируемого лица и среду, в которой она осуществляется, включая систему

и среде, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля, в объеме, достаточном для выявления и оценки рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, явившегося следствием ошибок или недобросовестных действий руководства и (или) работников аудируемого лица, а также достаточном для планирования и выполнения дальнейших аудиторских процедур.

Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, имеет большое значение при проведении аудита. В частности, такое понимание дает основу для планирования аудита и выражения профессионального суждения аудитора об оценке рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности и ответных действиях в связи с этими рисками в процессе аудита, таких, как:

а) установление уровня существенности и оценка того, остается ли суждение о существенности неизменным в процессе проведения аудита;

б) рассмотрение уместности выбора и порядка применения учетной политики и адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

в) выявление областей аудируемого лица, требующих особого внимания аудитора, в частности операции со связанными сторонами, уместность допущений руководства о непрерывности деятельности организации или изучение целей хозяйственных операций;

г) определение ожидаемых хозяйственных показателей аудируемого лица для использования их при выполнении аналитических процедур;

д) планирование и выполнение дальнейших аудиторских процедур в целях сокращения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня;

е) оценка достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств, таких, как уместность допущений, а также устных и письменных заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица.

Аудитор использует профессиональное суждение для определения требуемого объема знаний о деятельности аудируемого лица и его среде, включая систему внутреннего контроля. Первоочередной задачей аудитора является выяснение того, достаточно ли достигнутое понимание

деятельности для оценки рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также для планирования и выполнения дальнейших аудиторских процедур. Объем знаний деятельности аудируемого лица, необходимый аудиторю, как правило, ниже объема знаний, которым обладает руководство аудируемого лица.

Под **аудиторским риском** понимается риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения, то есть субъективно определяемая аудитором вероятность признать по итогам аудиторской проверки, что бухгалтерская отчетность может содержать невыявленные существенные искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Оценка аудиторского риска представляет собой важнейшую задачу, так как степень риска напрямую связана с качеством аудиторской проверки. Исходя из вышеуказанного определения аудиторского риска, он зависит от риска необнаружения и риска существенного искажения, который в свою очередь состоит из неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Наиболее распространенной является модель, в которой аудиторский риск представлен произведением его элементов и определяется по формуле:

$AP = NP \times PCK \times PNO$, где:

AP – приемлемый аудиторский риск;

NP – неотъемлемый риск;

PCK – риск средств контроля;

PNO – риск необнаружения.

При проведении аудита аудитор должен принять необходимые меры, для того чтобы снизить аудиторский риск до разумного минимального уровня.

Неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск отражает подверженность сальдо счетов или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или групп однотипных операций при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Причиной этого риска, как правило, является природа бизнеса

клиента, окружение (среда), в которой он функционирует, и система его организации.

Риск средств контроля – это риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении сальдо (остатков) счета или группы однотипных операций и которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или групп однотипных операций, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Риск средств контроля характеризует степень надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля экономического субъекта.

Надежность средств контроля и риск средств контроля представляют собой взаимодополняющие категории:

- высокой надежности соответствует низкий риск;
- средней надежности соответствует средний риск;
- низкой надежности соответствует высокий риск.

Риск необнаружения означает риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажение в сальдо счетов или группах операций, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или группы операций.

Риск необнаружения является показателем эффективности и качества работы аудитора и зависит от порядка проведения конкретной проверки, а также от квалификации аудиторов. Аудитор обязан на основе оценки внутрихозяйственного риска и риска средств контроля определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом минимизации риска необнаружения спланировать соответствующие аудиторские процедуры.

При оценке рисков аудитор должен установить, какие из выявленных рисков, по профессиональному суждению аудитора, являются рисками, которые требуют специального аудиторского рассмотрения – **значимые риски**.

Вероятность возникновения значимых рисков низка при осуществлении типовых и несложных хозяйственных операций, которые являются объектом регулярной обработки, поскольку им присущи более низкие неотъемлемые риски.

Анализируя характер рисков, аудитор рассматривает ряд вопросов, оценивая значимость:

а) указывает ли риск на недобросовестные действия;

б) наличие связи с недавними существенными изменениями в отрасли, новыми требованиями по ведению учета и подготовке отчетности или иными подобными обстоятельствами, что требует особого внимания аудитора;

в) сложность хозяйственных операций;

г) взаимосвязь со связанными сторонами, которые имеют важное значение для отчетности;

д) степень субъективности при расчете некоторых оценочных значений, содержащихся в финансовой (бухгалтерской) отчетности, связанная с рисками, которые сопутствуют оценке значений некоторых показателей, при отсутствии точных способов их определения;

е) наличие хозяйственных операций, кажущихся необычными или нетипичными для деятельности аудируемого лица и имеющими важное значение для отчетности.

В теории и практике аудита представлены различные подходы к определению неотъемлемого риска и риска средств контроля, практически все они сводятся к процедуре тестирования.

Существуют **два основных метода** оценки уровня аудиторского риска:

оценочный;

расчетный.

Оценочный метод заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания клиента, определяют аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций как высокий, средний и низкий.

Расчетный метод предполагает количественный расчет величины аудиторского риска.

На величину приемлемого аудиторского риска могут влиять следующие основные факторы:

масштаб и специфика бизнеса клиента;

- форма собственности и ее распределение в уставном капитале клиента;
- характер и сумма обязательств клиента;
- уровень (организация) внутреннего контроля клиента;
- вероятность банкротства у клиента;
- уровень компетентности аудитора и т.д.

При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта, аудитор, как правило, осуществляет сплошную проверку исключительно для наиболее важных объектов (операций, ситуаций).

Проверка всех иных операций проводится выборочным методом. Это обусловлено:

- 1) принципом существенности аудита;
- 2) трудоемкостью сплошной проверки.

Применяя метод выборочного контроля, аудитор формирует аудиторскую выборку.

Аудиторская выборка – перечень элементов проверяемой совокупности, отобранных определенным образом для того, что на основе их изучения сделать вывод обо всей проверяемой совокупности.

Выборочная проверка – применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Аудиторская выборка дает возможность аудитору получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой произведена выборка.

При этом под проверяемой совокупностью (генеральной совокупностью) понимают совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов документации бухгалтерского учета или объектов аудита. Элементами выборки являются индивидуальные элементы, отражаемые в учете и составляющие генеральную совокупность, например, однотипные первичные документы отдельные записи в

единичные первичные документы, отдельные записи в выписках из банковского счета, счета-фактуры по продажам, обороты по лицевым счетам дебиторов.

Выборка может быть нестатистической (произвольной) и статистической. Нестатистический выборочный метод – это анализ по качественным признакам в зонах повышенного аудиторского риска. При использовании нестатистических методов элементы отбираются аудитором произвольно, исходя из собственного опыта, мнения, знания, квалификации.

Различают два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:

а) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности и что существенной ошибки не существует, вопреки тому, что в действительности она есть.

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудита и с большой степенью вероятности может привести к ненадлежащему аудиторскому мнению;

б) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности и выводу о том, что имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует.

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность аудита, поскольку он обычно приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны.

При определении объема выборки (количества отбираемых для проверки элементов) аудитор должен проанализировать, снижен ли риск, связанный с использованием выборочного метода, до приемлемо низкого уровня. Уровень риска, связанного с использованием выборочного метода, который аудитор готов принять, оказывает влияние на объем выборки. Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый объем выборки.

Контрольные вопросы по теме 5

1. Понятие риска в аудиторской деятельности.
2. Компоненты аудиторского риска и их взаимосвязь.
3. Внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск и

определяющие его факторы.

4. Риск средств контроля.
5. Риск необнаружения искажений.
6. Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется.
7. Значимые риски.
8. Элементы системы внутреннего контроля.
9. Оценка рисков существенного искажения информации.
10. Факторы, определяющие величину приемлемого аудиторского риска.
11. Методы оценки уровня аудиторского риска.
12. Понятие и критерии аудиторской выборки.
13. Статистический и произвольный методы аудиторской выборки.
14. Риск аудиторской выборки.

Контрольные задания по теме 5

Задание 1. Опишите деятельность произвольно выбранного предприятия и оцените неотъемлемый риск при проведении аудиторской проверки данного предприятия. Порядок оценки представлен в табл. 9.

Таблица 9

Оценка неотъемлемого риска

№ п/п	Факторы риска	Ответы: «Да» или «Нет»
1	2	3
I. Особенности деятельности, осуществляемой аудируемым лицом:		
1.	Аудируемое лицо осуществляет следующие виды деятельности:	

	- производство товаров с непрерывным циклом	
	- оказание услуг специфического характера, в т.ч.:	
	- связанных с использованием объектов, обслуживающих производств и хозяйств	
	- профессионального участника рынка ценных бумаг	
	- лизинг (сублизинг)	
	- выполнение строительно-монтажных работ (в т.ч. для собственных нужд)	
	- производство сельскохозяйственной продукции	
2.	Аудируемое лицо осуществляет следующую инвестиционную деятельность:	
	- приобретение (реализация) объектов недвижимости	
	- осуществление строительных, монтажных, пусконаладочных работ	
	- осуществление НИОКР	
	- осуществление финансовых вложений	
	- реализация ценных бумаг	
	- осуществление совместной деятельности	
	- осуществление операций по уступке прав требований	
3.	Аудируемое лицо осуществляет следующую финансовую деятельность:	
	- выпуск акций облигаций векселей	

	выпуск акций, облигаций, векселей	
	- получение (погашение) кредитов и займов	
4.	Аудируемое лицо осуществляет внешнеэкономическую деятельность	
5.	Для деятельности аудируемого лица имеются отраслевые методические рекомендации, имеющие свою специфику и отличия от общепринятых нормативных документов	
6.	Аудируемое лицо осуществляет продажу прочего имущества (основных средств, материалов и т.п.)	
7.	Аудируемое лицо пользуется льготами по налогам	
8.	Аудируемое лицо осуществляет мероприятия за счет средств, имеющих целевой характер (бюджетное финансирование, прочие источники)	
9.	Доля расчетов не денежными средствами в общем объеме расчетов составляет более 20%	
10.	Оценка и инвентаризация запасов и НЗП сложны и специфичны	
II. Структура организации		
11.	У аудируемого лица имеются обособленные подразделения и филиалы	
12.	У аудируемого лица имеются территориально удаленные подразделения	
13.	У аудируемого лица имеются обособленные подразделения и филиалы за пределами РФ	
III. Информационная обеспеченность организации по изменениям законодательства		
14.	У аудируемого лица нет в наличии специальной периодической литературы	

15.	У аудируемого лица нет в наличии регулярно обновляемых справочно-информационных электронных баз	
IV. Опыт и квалификация работников, ответственных за ведение бухгалтерского и налогового учета и составление отчетности		
16.	Главный бухгалтер не имеет высшее или среднее специальное образование	
17.	Стаж работы главного бухгалтера в данной должности менее 2 лет	
18.	Стаж работы главного бухгалтера в проверяемой организации менее 1 года	
19.	Доля работников бухгалтерии и налоговой службы, имеющих высшее и среднее экономическое образование, менее 30%	
20.	Текущность кадров бухгалтерии и налоговой службы высокая (свыше 40%)	
V. Наличие информации о нарушениях налогового законодательства		
21.	Проверки со стороны налоговых органов не производились более 3 лет	
VI. Наличие обстоятельств, влияющих на возможность искажения показателей финансовой и налоговой отчетности		
22.	Нет уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем	
23.	Производится реорганизация аудируемого лица	
24.	В наличии внешнее давление на руководителей и персонал (со стороны собственников, проверяющих органов, вышестоящих организаций)	
VII. Роль и место средств вычислительной техники в ведении учета и подготовки отчетности		

25.	применяемая система обработки данных разработана специально для данной организации	
26.	У аудируемого лица нет разработанной единой внутренней отчетности и единой системы свода данных для структурных подразделений	
Итого оценок:		
«Да» шт.		
«Нет» шт.		
Итоговая оценка неотъемлемого риска		

Оценка неотъемлемого риска производится на основе профессионального суждения аудитора путем оценки каждого вопроса с точки зрения уровня неотъемлемого риска, как «низкий», «средний», «высокий». По итогам результатов тестирования и на основании внутрифирменного стандарта аудитор оценивает уровень неотъемлемого риска аудируемого лица в целом.

Задание 2. Оцените риск средств контроля при проведении аудиторской проверки предприятия в продолжение Задания 1. Порядок оценки представлен в табл. 10.

Таблица 10

Оценка риска средств контроля аудируемого лица

№ п/п	Факторы риска	Ответы: «Да» или «Нет»
1	2	3
I. Учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского и налогового учета		
1.	Учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому	
2.	Изменения в учетную политику вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету	

3.	Учетная политика применяется всеми структурными подразделениями организации	
4.	В учетной политике направления хозяйственной деятельности и способы их учета раскрыты достаточно полно	
5.	Учетная политика не содержит противоречивых положений	
6.	Учетная политика не содержит методов учета, отличных от установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету и налоговым законодательством	
II. Структура и характеристика финансово-бухгалтерской и налоговой служб		
7.	В структуре организации имеется обособленная налоговая служба, отвечающая за ведение налогового учета и составление налоговой отчетности	
8.	График документооборота имеется в наличии и соблюдается	
9.	Имеются должностные инструкции на работников финансово- бухгалтерской и налоговой службы	
10.	Имеется отдел внутреннего контроля (аудита)	
III. Формы и методы отражения хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете		
11.	Применяется единый рабочий план счетов бухгалтерского учета (в том числе всеми филиалами и структурными подразделениями)	
12.	Разработана система налогового учета	
13.	В организации разработаны регистры налогового учета доходов и расходов от реализации и внереализационных доходов, расходов	

14.	В организации разработаны регистры налогового учета наиболее сложных операций (на ремонт, НИОКР, по определению финансового результата при реализации основных средств, ценных бумаг, уступки прав требования и т.д.), по которым налоговым законодательством определен особый порядок учета	
15.	Финансово-хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском и налоговом учете только на основании первичных документов	
16.	Исправления в бухгалтерском и налоговом учете всегда обоснованы	
17.	Ошибки при переносе из одного учетного регистра в другой отсутствуют	
IV. Компьютерная обработка данных		
18.	Ведение бухгалтерского и налогового учета автоматизировано	
19.	Система компьютерной обработки данных охватывает всю деятельность организации (полностью интегрированная система)	
20.	Разработанные при помощи системы компьютерной обработки данных формы документов и регистров соответствуют требованиям унифицированных и утвержденных форм	
21.	Алгоритмы обработки данных соответствуют действующему законодательству	
V. Составление бухгалтерской и налоговой отчетности		
22.	Бухгалтерская и налоговая отчетность составляется с соблюдением требований законодательства	
23.	В случае обнаружения ошибок изменения в бухгалтерскую и налоговую отчетность вносятся с соблюдением установленного с соблюдением установленного	

VI. Осуществление контроля		
24.	На предприятии действует служба внутреннего аудита	
25.	На предприятии действует ревизионная комиссия (ревизионный отдел)	
26.	Утверждена руководителем и действует инвентаризационная комиссия	
27.	Утверждена руководителем и действует комиссия по приему, вводу в эксплуатацию и списанию основных средств	
28.	Утверждена и действует служба по контролю за выполнением обязательств по заключенным договорам, предъявлением претензий и выполнением обязательств по предъявленным организации претензиям	
29.	Имеется в наличии приказ о проведении инвентаризаций имущества и финансовых обязательств	
30.	Документы по проведению инвентаризации составляются с соблюдением требований нормативных актов по бухгалтерскому учету	
VII. Кадровая политика		
31.	Прием на работу специалистов производится на конкурсной основе, по результатам собеседования (тестирования)	
32.	Проводятся мероприятия по обучению и повышению квалификации кадров	
Итого оценок:		
«Да» шт.		
«Нет» шт.		
Оценка качества системы бухгалтерского учета		

Оценка риска средств контроля производится на основании профессионального суждения аудитора путем оценки каждого вопроса с точки зрения их уровня, как «низкий», «средний», «высокий». По итогам результатов тестирования и на основании внутрифирменного стандарта аудитор оценивает уровень риска средств контроля аудируемого лица.

Задание 3. На основании проведенной в Задании 1 и 2 оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, произвести оценку риска необнаружения при проведении аудиторской проверки.

Задание 4. Аудиторской организацией была дана оценка неотъемлемого риска на уровне 60%, а риска средств контроля – на уровне 40%. Определите допустимое значение риска необнаружения, если аудиторский риск, определенный стандартом аудиторской организации составляет 5%.

Тема 6. Аудиторские доказательства

Аудиторские доказательства – информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности.

К аудиторским доказательствам относятся:

а) документы и информация бухгалтерского учета аудируемого лица;

б) информация, полученная из других источников, например, информация, полученная в ходе предыдущего аудита, информация по результатам выполнения процедур внутреннего контроля качества аудитора, заключения экспертов и т.п.

Аудиторская организация должна получить надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора. Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов средств внутреннего контроля и

комплекса тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу. При получении аудиторских доказательств с использованием тестов средств внутреннего контроля аудитор должен рассмотреть достаточность и надлежащий характер этих доказательств с целью подтверждения оценки уровня риска применения средств внутреннего контроля.

Понятия достаточности и надлежащего характера взаимосвязаны и применяются к аудиторским доказательствам, полученным в результате тестов средств внутреннего контроля и проведения аудиторских процедур. **Надлежащий характер**, т.е. качественная оценка аудиторских доказательств, характеризует уместность и надежность выводов, лежащих в основе формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, а **достаточность**, т.е. количественная оценка аудиторских доказательств, зависит от аудиторской оценки риска существенного искажения бухгалтерской отчетности (чем выше риск, тем больше требуется доказательств), а также от качества таких доказательств (чем выше их качество, тем меньше требуется доказательств). Большое количество аудиторских доказательств само по себе не компенсирует их низкое качество.

Аудиторские доказательства могут быть:

- внутренними** – то есть полученными от аудируемого лица в устной или письменной форме (например, объяснения должностных лиц, копии внутренних документов, внутренняя отчетность и т.д.);
- внешними** – то есть полученными от третьих лиц (чаще всего, путем встречных проверок документов (копий договоров и т.д.);
- смешанными** – полученными от аудируемого лица, но подтвержденными третьими лицами (акт сверки взаиморасчетов и т.д.).

Надежность аудиторских доказательств зависит от их источника (внутреннего или внешнего), а также от формы их предоставления (визуальной, документальной или устной). При оценке надежности аудиторских доказательств, зависящей от конкретной ситуации, исходят из следующего:

а) более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из независимого, внешнего по отношению к аудируемому лицу, источника (подтверждения третьих сторон, отчеты аналитиков, сопоставимые данные о конкурентах, др.);

б) более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из внутреннего источника в случае, когда соответствующие средства контроля аудируемого лица, в том числе за подготовкой и хранением информации, функционируют эффективно;

в) аудиторские доказательства, полученные непосредственно аудитором (например, при наблюдении за применением средства контроля), являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, полученными косвенным путем или на основании логических заключений (например, на основании запроса о порядке применения средства контроля);

г) аудиторские доказательства, полученные в документальной форме на бумажном носителе или в электронном виде, являются более надежными, чем полученные в устной форме;

д) аудиторские доказательства, представленные подлинниками (оригиналами) документов, являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, представленными копиями документов, надежность которых может зависеть от средств контроля за их подготовкой и хранением.

Аудиторские доказательства должны собираться аудитором, главным образом, в результате выполнения аудиторских процедур в ходе аудита и подлежат рассмотрению аудитором в совокупности, а не по отдельности.

Для получения аудиторских доказательств аудитор может применить следующие аудиторские процедуры: запрос, инспектирование, наблюдение, подтверждение, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры, либо сочетания их.

Таблица 11

Приемы (процедуры) получения аудиторских доказательств

Наименование приема (процедуры) получения аудиторских доказательств	Содержание аудиторской процедуры (ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства»)
	Обращение к осведомленным лицам,

Запрос	являющимся или не являющимся работниками аудируемого лица, по интересующему аудитора вопросу и оценка их ответов на такое обращение
Инспектирование	Изучение созданных или полученные аудируемым лицом извне учетных записей и документов на бумажном или электронном носителе информации, а также физический осмотр материальных активов
Наблюдение	Отслеживание аудитором процедур или процесса, выполняемого другими лицами (например, присутствие аудитора при пересчете материальных ценностей; наблюдение за выполнением процедур внутреннего контроля)
Подтверждение	Ответ в письменной форме на бумажном или электронном носителе.
Пересчет (или проверка арифметических расчетов)	Проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов
Повторное проведение	Аудитор самостоятельно выполняет процедуру или контрольное действие, которые изначально выполнялись в рамках системы внутреннего контроля аудируемого лица
Аналитические процедуры	Оценка полученной аудитором информации на основе анализа взаимосвязей между данными финансового и нефинансового характера, исследование выявленных отклонений и взаимосвязей, которые противоречат другой информации или существенно расходятся с прогнозируемыми данными

В случаях, когда аудиторское доказательство, полученное из одного источника, не соответствует аудиторскому доказательству, полученному из другого источника, или аудитор сомневается в надежности информации, которую собирается использовать в качестве аудиторского доказательства, аудитор должен определить, как следует

изменить аудиторские процедуры или дополнить их для того, чтобы снять несоответствие или сомнения.

Аудитор должен сопоставлять расходы, связанные с получением аудиторских доказательств, и полезность получаемой при этом информации, в то же время сложность работы и расходы не являются достаточным основанием для отказа от выполнения необходимой процедуры.

Контрольные вопросы по теме 6

1. Понятие и классификация аудиторских доказательств.
2. Источники получения аудиторских доказательств.
3. Понятия достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств.
4. Форма аудиторских доказательств.
5. Оценка надежности аудиторских доказательств.
6. Инспектирование и наблюдение как приемы получения аудиторских доказательств.
7. Запрос и подтверждение как приемы получения аудиторских доказательств.
8. Пересчет и аналитические процедуры как приемы получения аудиторских доказательств.
9. Применение процедуры повторного проведения.

Контрольные задания по теме 6

Задание 1. Приведите по два практических примера выполнения каждого приема получения аудиторских доказательств.

Задание 2. Оцените результаты проведенных аудиторских процедур из Задания 1, исходя из источника получения и степени надежности.

Задание 3. Оцените инвентаризацию как процедуру получения аудиторских доказательств.

Задание 4. Оцените надежность следующих аудиторских доказательств:

- отчет независимого оценщика;

- устные пояснения главного бухгалтера;
- копия кассовой книги;
- расчетная таблица, составленная аудитором;
- оригиналы актов сверки расчетов, заверенные руководством организации-контрагента.

Тема 7. Планирование аудита

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Планирование предполагает детальное изучение деятельности клиента, оценку вероятности наличия существенных искажений в бухгалтерском учете и отчетности и организацию эффективного проведения аудита. Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Процесс планирования включает в себя:

- изучение деятельности клиента (аудируемого лица) – получение базовой информации о клиенте, включая информацию о специфике деятельности клиента, контрольной среде, компьютерном оборудовании, используемом клиентом, изменениях, произошедших после последней аудиторской проверки, и информации о критических областях;
- оценка возможных аудиторских рисков – определение уровня существенности и оценку риска того, что в бухгалтерской отчетности клиента могут иметь место существенные искажения и что они останутся невыявленными;
- организация проверки – решение вопросов организации работы аудиторов, включая подготовку программ аудита, распределение обязанностей в ходе проверки и т.д.

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено

необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

При планировании аудита выделяются **три основные этапа** работы:

- 1) предварительное планирование;
- 2) подготовка и составление общего плана аудита;
- 3) подготовка и составление программы аудита.

Предварительное планирование осуществляется на этапе знакомства с клиентом до заключения договора о проведении аудита. Аудиторская организация должна оценить возможность проведения аудита. Предварительное планирование состоит из:

- общего знакомства с финансово-хозяйственной деятельностью клиента;
- определения состава специалистов и общих затрат времени для проведения аудита;

Следующим этапом планирования аудита является составление **общего плана аудита**, где необходимо описать предполагаемые объем и порядок проведения проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

Таблица 12

Пример общего плана аудиторской проверки

Проверяемая организация
Период аудита
Количество человеко-часов

Руководитель аудиторской группы				
Состав аудиторской группы				
Планируемый уровень существенности				
№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Формирование аудиторской группы			
2	Распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита			
3	Инструктирование всех членов аудиторской группы об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита			
4	Проведение аудита согласно программы			
5	Контроль за выполнением плана и качеством работы аудиторов, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита			
6	Разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских			

	реализации аудиторских процедур			
7	Проведение совещаний с руководством экономического субъекта и/или соответствующих служб по результатам отдельных этапов аудита			
8	Подготовка письменной информации (отчета) руководству экономического субъекта (отчета) по результатам аудита			
9	Подготовка аудиторского заключения по результатам аудита			
10	Проведение совещания с руководством экономического субъекта по результатам аудита			

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание:

- а) деятельность аудируемого лица;
- б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- в) риск и существенность;
- г) характер, временные рамки и объем процедур;
- д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы;
- е) прочие аспекты.

При планировании состава аудиторской группы аудиторская организация должна учитывать бюджет рабочего времени для аудита экономического субъекта вообще и каждого этапа аудита в частности, предполагаемые сроки работы группы, количественный состав группы, должностной и квалификационный уровень членов группы, преемственность персонала группы.

Подготовка программы аудита конкретного субъекта осуществляется на основании общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для реализации плана аудита.

Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Составляя общий план и программу аудита, аудиторская организация должна учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит ей точнее определить объем и характер аудиторских процедур.

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

При проведении аудиторской проверки экономического субъекта впервые (в течение первого года) аудитору требуется расширить процесс планирования, включив в него дополнительные вопросы для исследования, такие как отраслевая ситуация, трудовые ресурсы, структура бизнеса, основная стратегия деятельности, маркетинговая составляющая и т.д.

Общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в порядке, установленном в аудиторской организации.

Контрольные вопросы по теме 7

1. Цели и задачи планирования аудиторской проверки.
2. Этапы планирования аудита

2. ~~Стандарты планирования аудита.~~
3. Принципы планирования аудита.
4. Цели и задачи предварительного планирования.
5. Подготовка, составление и содержание общего плана аудита.
6. Подготовка, составление и содержание программы аудита.
7. Внесение изменений в общий план и программу аудита.
8. Документальное оформление результатов планирования.
9. Особенности процесса планирования аудита при проведении аудиторской проверки организации впервые.

Контрольные задания по теме 7

Задание 1. На основании базовой информации о предприятии, полученной в результате выполнения практического задания по теме 5, составить общий план аудита указанного предприятия.

Задание 2. На основании базовой информации о предприятии, полученной в результате выполнения практического задания по теме 5, составить программу аудита указанного предприятия. Пример программы аудиторской проверки приведен в Приложении 3.

Тема 8. Документирование аудита

Документацией аудитора являются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита, обоснованные требованиями действующего законодательства в области аудита, его практического применения. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме.

Рабочие документы используются:

- при планировании и проведении аудита;

- при осуществлении текущего контроля и проверки выполненной аудитором работы;
- для фиксации аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

Требования к рабочей документации установлены федеральным стандартом № 2 «Документирование аудита» и являются общими для проверки всех сегментов аудита.

В зависимости от источника информации, фиксируемой в рабочем документе, рабочую документацию аудитора можно подразделить на:

- полученную от проверяемого субъекта и третьих лиц (копии документов, ответы на запросы);
- составленную аудитором в ходе проверки.

В свою очередь, рабочая документация, составленная аудитором, подразделяется на:

- документацию, составляемую в ходе планирования;
- документацию, составляемую в процессе осуществления проверки;
- документацию, составляемую по завершении проверки.

Федеральный стандарт «Документирование аудита» устанавливает обязательность рабочего документирования и указывает, что формы рабочих документов должны самостоятельно разрабатываться аудиторскими организациями (во внутрифирменных стандартах).

Форма и содержание рабочих документов определяются такими факторами, как:

- характер аудиторского задания;
- требования, предъявляемые к аудиторскому заключению;
- характер и сложность деятельности аудируемого лица;
- характер и состояние систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;
- необходимость давать указания работникам аудитора.

— осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;

□ конкретные методы и приемы, применяемые в процессе проведения аудита.

Аудитор вправе определять объем документации по каждой конкретной аудиторской проверке, руководствуясь своим профессиональным мнением. Отражение в составе документации каждого рассмотренного аудитором в ходе проверки документа или вопроса не является необходимым. Вместе с тем, объем документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог бы исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке с прежним аудитором) понять проделанную работу и обоснованность решений и выводов прежнего аудитора.

Желательно, чтобы рабочие документы, составляемые аудитором, имели свою систему реквизитов, установленную внутрифирменным стандартом: наименование документа, наименование проверяемого субъекта, ИНН, проверяемый период, дату составления документа, содержание документа, подписи.

Таблица 13

Пример рабочего документа аудитора

Аудиторская фирма						
Предприятие						
Период проверки						
Проверяемый сегмент/совокупность						
Аудиторская процедура						
№ №	Первичный документ, учетный регистр	№ № документа	Дата	Сумма, тыс. руб.	Характер нарушения	Ошибка, тыс. руб.

Выполнил:						

Рабочая документация, составляемая в ходе осуществления проверки, в соответствии с требованиями федерального стандарта должна содержать записи аудитора о характере, времени, объеме и результатах проведения аудиторских процедур, предусмотренных программой.

Для повышения эффективности аудита допускается использовать в ходе проверки графики, аналитическую и иную документацию, подготовленные аудируемым лицом. В этих случаях аудитор обязан убедиться в том, что такие материалы подготовлены надлежащим образом.

Рабочие документы обычно содержат следующую информацию:

- информацию, касающуюся организационно-правовой формы и организационной структуры аудируемого лица;
- выдержки или копии необходимых юридических документов, соглашений и протоколов;
- информацию об отрасли, экономической и правовой среде, в которой аудируемое лицо осуществляет свою деятельность;
- информацию, отражающую процесс планирования, включая программы аудита и любые изменения к ним;
- доказательства понимания аудитором систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- доказательства, подтверждающие оценку неотъемлемого риска, уровня риска применения средств контроля и любые корректировки этих оценок;
- доказательства, подтверждающие факт анализа аудитором работы аудируемого лица по внутреннему аудиту и сделанные аудитором выводы;
- анализ финансово-хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;
- анализ наиболее важных экономических показателей и

тенденций их изменения;

- сведения о характере, временных рамках, объеме аудиторских процедур и результатах их выполнения;
- доказательства, подтверждающие, что работа, выполненная работниками аудитора, осуществлялась под контролем квалифицированных специалистов и была проверена;
- сведения о том, кто выполнял аудиторские процедуры, с указанием времени их выполнения;
- подробную информацию о процедурах, которые применялись в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности подразделений и/или дочерних предприятий, проверявшихся другим аудитором;
- копии сообщений, направленных другим аудиторами, экспертам и третьим лицам и полученных от них;
- копии писем и телеграмм по вопросам аудита, доведенным до сведения руководителей аудируемого лица или обсуждавшимся с ними, включая условия договора о проведении аудита или выявленные существенные недостатки системы внутреннего контроля;
- письменные заявления, полученные от аудируемого лица; выводы, сделанные аудитором по наиболее важным вопросам аудита, включая ошибки и необычные обстоятельства, которые были выявлены аудитором в ходе выполнения процедур аудита, и сведения о действиях, предпринятых в связи с этим аудитором;
- копии финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения.

В соответствии с Законом РФ «Об аудиторской деятельности» (ст. 9) сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению аудиторской организацией.

Аудитору необходимо установить надлежащие процедуры для обеспечения конфиденциальности, сохранности рабочих документов, а также для их хранения в течение достаточного периода времени, исходя из особенностей деятельности аудитора, а также законодательных и профессиональных требований, но не менее 5 лет.

Контрольные вопросы по теме 8

1. Понятие рабочей документации аудитора.
2. Классификация рабочей документации аудитора.
3. Форма рабочих документов.
4. Реквизиты и заполнение рабочей документации.
5. Определение объема рабочей документации аудитора.
6. Содержание (состав) рабочей документации аудитора.
7. Конфиденциальность рабочей документации.
8. Организация хранения рабочей документации аудитора.

Контрольные задания по теме 8

Задание 1. Заполните рабочий документ аудитора по следующим выявленным нарушениям. Оцените последствия выявленных нарушений для предприятия.

- 1) Отсутствует государственная регистрация права собственности на недвижимое имущество, а именно здание цеха, приобретенное по договору купли-продажи 28.07.2011, эксплуатируемое с 30.07.2011, стоимостью по договору 350 000 000 рублей;
- 2) Некорректно определена первоначальная стоимость поступившего основного средства, а именно, в первоначальную стоимость приобретенного станка – 140 000 рублей - (инвентарный номер 1235) не включена стоимость монтажных работ в сумме 25 000 руб., оплаченная ЗАО «Альфа» по акту приемки-сдачи выполненных работ от 10.07.2012, станок был введен в эксплуатацию 13.07.2012, срок полезного использования – 4 года;
- 3) Выявлены случаи несвоевременного составления первичных учетных документов по вводу в эксплуатацию основных средств, а именно фактически эксплуатируемый с 15.03.2011 года автомобиль «Газель» был документально оформлен актом приемки-передачи

основных средств в эксплуатацию 01.08.2011 года. Первоначальная стоимость автомобиля составляет 350 000 рублей, срок полезного использования – 3 года;

- 4) В отдельных операциях по учету основных средств, исправления в первичных учетных документах не подтверждены подписями лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Задание 2. Заполните рабочий документ аудитора по следующим выявленным нарушениям. Оцените последствия выявленных нарушений для предприятия.

- В ходе проверки кассовых операций были выявлены случаи превышения лимита остатка денежных средств в кассе: на конец рабочего дня: лимит остатка наличных денежных средств в кассе установлен в сумме 100 000 рублей, а согласно отчету кассира за 30.07.2012 остаток на конец дня наличных денежных средств составил 109 000 рублей.
- Отсутствует расходный кассовый ордер на выдачу денежных средств подотчетному лицу Сидорову С.С. в размере 1 500 рублей, при этом указанный расходный кассовый ордер № 3 от 28.08.2012 зарегистрирован в кассовой книге и отчете кассира.

Тема 9. Аудиторское заключение. Обобщение результатов аудиторской проверки

На завершающем этапе аудитор должен обобщить всю полученную в ходе проверки и сосредоточенную в его рабочей документации информацию, обработать ее определенным образом и сформировать на этой базе свое профессиональное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности. Результаты этой работы аудитор должен оформить в виде двух итоговых документов: письменной информации (отчета) и аудиторского заключения, которые передаются экономическому субъекту.

Аудиторское заключение – официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Форма и содержание аудиторского заключения регламентируются ст. 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и положениями ФСАД № 1/2010. Аудиторское заключение должно содержать:

- а) наименование «Аудиторское заключение»;
- б) указание адресата (акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица);
- в) сведения об аудируемом лице: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения;
- г) сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе: наименование организации, фамилия, имя, отчество индивидуального аудитора, государственный регистрационный номер, место нахождения, наименование саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов;
- д) перечень (состав) бухгалтерской отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена;
- е) распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской отчетности между аудируемым лицом и аудитором;
- ж) сведения о работе, выполненной аудитором для выражения мнения (объем аудита);
- з) мнение аудитора с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности;
- и) подпись аудитора;
- к) дату аудиторского заключения.

Аудиторское заключение должно быть датировано не ранее даты завершения процесса получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основании которых аудитор выражает мнение, включая доказательства того, что:

- а) бухгалтерская отчетность подготовлена в полном объеме и включает соответствующее раскрытие информации;

б) лица, обладающие соответствующими полномочиями, подтвердили, что они несут ответственность за данную бухгалтерскую отчетность.

Дата аудиторского заключения предоставляет пользователю основание полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на бухгалтерскую отчетность и аудиторское заключение события и операции, возникшие до этой даты и известные аудитору.

Аудиторское заключение также должно содержать утверждение о том, что бухгалтерская отчетность была проаудирована аудитором.

Аудиторское заключение должно быть составлено в письменном виде. К аудиторскому заключению на бумажном носителе прилагается бухгалтерская отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и подписана аудируемым лицом в соответствии с правилами отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов.

Аудиторское заключение подготавливается в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, причем аудитор и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения с прилагаемой бухгалтерской отчетностью.

В соответствии с законодательством аудитор может подготавливать следующие виды аудиторских заключений:

- 1) аудиторское заключение, содержащее немодифицированное мнение (ФСАД № 1/2010);
- 2) аудиторское заключение, содержащее модифицированное мнение в форме (ФСАД № 2/2010):
 - 2.1.) мнение с оговоркой;
 - 2.2.) отрицательное мнение;
 - 2.3.) отказ от выражения мнения.

Немодифицированное мнение. Аудитор должен выразить немодифицированное мнение в случае, когда он приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое

достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица и результаты его финансовой деятельности в соответствии с правилами отчетности.

Немодифицированное мнение формулируется в аудиторском заключении следующим образом: «бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности».

Модифицированное мнение. Аудитор должен выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении, если:

а) на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения;

б) аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенные искажения.

Таблица 14

Основания выражения модифицированного мнения

Основания выражения модифицированного мнения	Случаи возникновения
Существенное искажение бухгалтерской отчетности, связанное с уместностью или соответствием отраженной в бухгалтерской отчетности информации принятым аудируемым лицом способам ведения бухгалтерского учета.	а) в случае, когда бухгалтерская отчетность не раскрывает всей информации, предусмотренной правилами отчетности; б) в случае, когда раскрытие информации в бухгалтерской отчетности осуществлено не в соответствии с правилами отчетности; в) в случае, когда в бухгалтерской отчетности не раскрыта информация, необходимая для обеспечения достоверности этой отчетности.

Отсутствие возможности получения надлежащих доказательств объема аудита).	возможности достаточных аудиторских (ограничение	а) возникновения неконтролируемых аудлируемым лицом обстоятельств;
		б) возникновения обстоятельств, связанных с характером или сроком проведения аудита;
		в) наличия препятствий, установленных руководством аудлируемого лица.

Выбор аудитором формы модифицированного мнения зависит от:

а) характера обстоятельств, явившихся причиной выражения модифицированного мнения: в результате существенного искажения бухгалтерской отчетности или возможного существенного ее искажения в случае отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства;

б) суждения аудитора относительно степени распространения имевшего место или возможного влияния искажающих факторов на бухгалтерскую отчетность.

Зависимость формы модифицированного мнения от суждения аудитора о характере обстоятельств, ставших причиной выражения модифицированного мнения, и степени распространения их влияния (возможного влияния) на бухгалтерскую отчетность приведена в приложении 1 к ФСАД № 2/2010.

Таблица 15

Зависимость формы модифицированного мнения от суждения аудитора

Характер обстоятельств, ставших причиной выражения модифицированного мнения	Суждение аудитора о степени распространения влияния (возможного влияния) на бухгалтерскую (финансовую) отчетность	
	Существенное влияние, но не всеобъемлющее	Существенное и всеобъемлющее влияние

Бухгалтерская (финансовая) отчетность существенно искажена	Мнение с оговоркой	Отрицательное мнение
Отсутствие возможности получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств	Мнение с оговоркой	Отказ от выражения мнения

Всеобъемлющее влияние искажения бухгалтерской отчетности имеет место в случаях, когда в соответствии с суждением аудитора это искажение:

- не ограничено конкретными элементами, счетами бухгалтерского учета или статьями бухгалтерской отчетности;
- ограничено конкретными элементами, счетами бухгалтерского учета или статьями бухгалтерской отчетности, но его влияние распространяется или могло бы распространяться на большую часть бухгалтерской отчетности;
- связано с раскрытием информации, являющейся основополагающей для понимания пользователями бухгалтерской отчетности в целом.

Аудиторское заключение с выражением мнения с оговоркой. Аудитор должен выразить мнение с оговоркой в том случае, если:

а) аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу, что влияние выявленных искажений не является всеобъемлющим;

б) у аудитора отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, однако он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть существенным для бухгалтерской отчетности, но не всеобъемлющим.

Аудиторское заключение, содержащее отрицательное мнение. Аудитор должен выразить отрицательное мнение в том случае, когда, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он приходит к выводу, что влияние искажений, рассматриваемых по отдельности или в

совокупности, является одновременно существенным и всеобъемлющим для бухгалтерской отчетности.

Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения. Аудитор должен отказаться от выражения мнения в том случае, когда у него отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, но он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть одновременно существенным и всеобъемлющим для бухгалтерской отчетности.

Отказ от выражения мнения имеет место в случаях, связанных с множественными фактами неопределенности, когда аудитор приходит к выводу, что, несмотря на полученные им достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении каждого по отдельности факта неопределенности, он не может выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в целом в связи с возможным наличием взаимосвязи между разными фактами неопределенности и их возможным суммарным влиянием на бухгалтерскую отчетность.

В случае, когда аудитор предполагает модифицировать мнение в аудиторском заключении, он должен сообщить представителям собственников аудируемого лица об обстоятельствах, которые стали причиной этого, а также о предполагаемом содержании модифицированного мнения.

Сообщение представителям собственников аудируемого лица обстоятельств, которые стали причиной предполагаемого модифицирования мнения в аудиторском заключении, и о предполагаемом содержании модифицированного мнения дает возможность:

а) аудитору уведомить представителей собственников аудируемого лица о предполагаемом выражении модифицированного мнения и причинах (или обстоятельствах), приведших к этому;

б) аудитору найти понимание у представителей собственников аудируемого лица относительно фактов, ставших причиной предполагаемого выражения модифицированного мнения, или подтвердить наличие расхождений во мнении с руководством аудируемого лица при их наличии;

в) представителям собственников аудируемого лица, если

это уместно, предоставить аудитору дополнительную информацию и пояснения в отношении обстоятельств, приведших к предполагаемому выражению модифицированного мнения.

В соответствии с ФСАД № 3/2010 аудиторы могут включить в аудиторское заключение **дополнительную информацию** с тем, чтобы привлечь внимание пользователей бухгалтерской отчетности к:

а) отраженному в бухгалтерской отчетности обстоятельству, которое, по мнению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями;

б) не отраженному в бухгалтерской отчетности обстоятельству, которое может способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности аудита, ответственности аудитора или содержания аудиторского заключения.

Письменная информация (отчет) – это документ, составляемый аудитором и предназначенный для заказчика аудиторской проверки.

Целью этого документа является доведение до заказчика аудита сведений о методах, использованных при проведении аудита, о выявленных нарушениях, о рекомендуемых мерах для их устранения, об основных результатах проведенной проверки.

Рекомендации и нормы об информации, которая должна быть представлена в отчете, содержатся в федеральном стандарте № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника».

Контрольные вопросы по теме 9

1. Итоговые документы аудиторской проверки.
2. Аудиторское заключение и его реквизиты.
3. Дата аудиторского заключения.
4. Виды аудиторских заключений.
5. Аудиторское заключение, содержащее немодифицированное мнение.

6. Основания выражения модифицированного мнения.
7. Аудиторское заключение с выражением мнения с оговоркой.
8. Аудиторское заключение, содержащее отрицательное мнение.
9. Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения.
10. Дополнительная информация в аудиторском заключении.
11. Порядок представления аудиторского заключения.
12. Письменная информация (отчет) аудитора.

Контрольные задания по теме 9

Задание 1. В процессе проведения аудита определено, что на момент завершения аудиторской проверки не закончено судебное разбирательство между организацией ОАО «Торговля» и таможенными органами по вопросу своевременности оформления таможенной документации и уплаты таможенных платежей. Сумма иска составляет 15 млн. рублей. Финансовая (бухгалтерская) отчетность не предусматривает никаких резервов на выполнение обязательств, которые могут возникнуть в результате решения суда не в пользу организации ОАО «Торговля». Примите решение о форме аудиторского заключения и подготовьте итоговую часть аудиторского заключения.

Задание 2. В процессе проведения аудита был выявлен значительный недостаток информации, не позволяющий подтвердить правильность оценки основных средств производственного предприятия, отраженной в балансе. Примите решение о форме аудиторского заключения и подготовьте итоговую часть аудиторского заключения.

Тема 10. Практический аудит

Задание 1. Оцените ситуацию с точки зрения аудитора.

Организацией в июле 2011 года был приобретен автомобиль, стоимостью 1 062 тыс. рублей (в т.ч. НДС), расходы по приобретению и установке сигнализации составили 50 тыс. рублей (в т.ч. НДС), расходы по

составили 57 тыс. рублей (в т.ч. НДС), расходы по дооборудованию автомобиля составили 141,6 тыс. рублей (в т.ч. НДС). Расходы по приобретению страхового пакета КАСКО и ОСАГО составили 109 тыс. рублей.

Автомобиль был введен в эксплуатацию 5 августа 2011 года, и с августа бухгалтерия организации начала начислять амортизацию по автомобилю. Сигнализация была учтена как отдельное основное средство. Расходы по приобретению страхового пакета КАСКО и ОСАГО были включены в первоначальную стоимость автомобиля.

Определите первоначальную стоимость основного средства и норму амортизационных отчислений. Были допущены организацией нарушения при оформлении указанной хозяйственной операции? Ответ обоснуйте.

- для целей определения амортизации относим указанное основное средство к третьей группе - имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно; начисление амортизации производим линейным способом.

Задание 2. Оцените ситуацию с точки зрения аудитора.

В ходе проверки порядка ведения и учета кассовых операций сложилась следующая ситуация: рабочее место кассира располагается в помещении бухгалтерии, отделенное от других сотрудников деревянной перегородкой. На начало рабочего дня, согласно кассовой книге, в кассе должно было находиться 57 342,15 рублей, в процессе пересчета денежных средств часть наличных денег кассир достала из сейфа, а часть из ящика письменного стола, объяснив это тем, что в сейфе иногда заклинивает замок поэтому она вынуждена хранить часть денежных средств в своем рабочем столе. Кассовая книга ведется в электронном виде и распечатывается раз в месяц. Нумерация листов кассовой книги осуществляется в хронологической последовательности с начала календарного года. В трех приходных кассовых ордерах на бумажных носителях была исправлена фамилия главного бухгалтера, напечатанная с ошибкой. Исправление ошибки в документе бухгалтерского учета было подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Лимит остатка денежных средств установлен в сумме 30 500 рублей, выплат заработной платы и стипендий не производилось.

Задание 3. Для приобретения офисного здания, предприятием

был привлечен кредит в сумме 150 500 тыс. рублей на 6 месяцев (183 дня) под 18 процентов годовых, проценты по кредиту учтены в бухгалтерском учете в составе коммерческих расходов. После выплаты кредита, здание было введено в эксплуатацию 01.12.2011 по стоимости договора купли-продажи 250 млн. рублей, а документы переданы на регистрацию права собственности.

Установленный срок эксплуатации здания – 50 лет.

Оцените указанную операцию с точки зрения аудитора, и определите налоговые последствия для предприятия.

Приложение 1

Основные нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

- Гражданский кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- Правила (стандарты) аудиторской деятельности, одобренные Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ;
- Методические рекомендации, одобренные Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ

Таблица 16

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности

№	Правило (стандарт) аудиторской деятельности	Документ, утвердивший правило (стандарт)
ФСАД 1/2010	Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности	Приказ Минфина России от 20.05.2010 № 46н
ФСАД 2/2010	Модифицированное мнение в аудиторском заключении	Приказ Минфина России от 20.05.2010 № 46н

		01.20.05.2010 № 46н
ФСАД 3/2010	Дополнительная информация в аудиторском заключении	Приказ Минфина России от 20.05.2010 № 46н
ФСАД 4/2010	Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля	Приказ Минфина России от 24.02.2010 № 16н
ФСАД 5/2010	Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита	Приказ Минфина России от 17.08.2010 № 90н
ФСАД 6/2010	Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита	Приказ Минфина России от 17.08.2010 № 90н
ФСАД 7/2011	Аудиторские доказательства	Приказ Минфина России от 16.08.2011 № 99н
ФСАД 8/2011	Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам	Приказ Минфина России от 16.08.2011 № 99н
ФСАД 9/2011	Особенности аудита отдельной части отчетности	Приказ Минфина России от 16.08.2011 № 99н
1	Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
2	Документирование аудита	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
3	Планирование аудита	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696

4	Существенность в аудите	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
5	Утратило силу	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
6	Утратило силу	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
7	Контроль качества выполнения заданий по аудиту	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
8	Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
9	Связанные стороны	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
10	События после отчетной даты	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
11	Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
12	Согласование условий проведения аудита	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
13	Утратило силу	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
14	Утратило силу	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
		Постановление

15	Утратило силу	Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
16	Аудиторская выборка	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
17	Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
18	Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
19	Особенности первой проверки аудируемого лица	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
20	Аналитические процедуры	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
21	Особенности аудита оценочных значений	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
22	Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
23	Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
24	Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
25	Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696

26	Сопоставимые данные в финансовой (бухгалтерской) отчетности	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
27	Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
28	Использование результатов работы другого аудитора	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
29	Рассмотрение работы внутреннего аудита	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
30	Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
31	Компиляция финансовой информации	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
32	Использование аудитором результатов работы эксперта	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
33	Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696
34	Контроль качества услуг в аудиторских организациях	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696

Таблица 17

**Правила (стандарты) аудиторской деятельности,
одобренные Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте
РФ**

Правило (стандарт) аудиторской деятельности	Документ, которым одобрено правило (стандарт)

Аудит в условиях компьютерной обработки данных	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22.01.1998 (протокол № 2)
Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.08.1999 (протокол № 5)
Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.10.1999 (протокол № 6)
Использование работы эксперта	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25.12.1996 (протокол № 6)
Образование аудитора	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22.01.1998 (протокол № 2)
Общение с руководством экономического субъекта	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 18.03.1999 (протокол № 2)
Особенности аудита малых экономических субъектов	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000 (протокол № 1)
Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000 (протокол № 1)
Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 15.07.1998 (протокол № 4)
Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.10.1999 (протокол № 6)

Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 09.02.1996 (протокол № 1)
Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.10.1999 (протокол № 6)
Проведение аудита с помощью компьютеров	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000 (протокол № 1)
Проверка прогнозной финансовой информации	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.08.1999 (протокол № 5)
Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.10.1999 (протокол № 6)
Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним	Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 18.03.1999 (протокол № 2)

Таблица 18

Методические рекомендации,

одобренные Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ

Методические рекомендации	Документ, которым одобрены методические рекомендации
Методические рекомендации по проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности паевого инвестиционного фонда	Одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина России, протокол № 80 от 26.11.2009
Методические рекомендации по проверке формирования страховых резервов при	Одобрены Советом по аудиторской деятельности

проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности страховой организации	Аудиторской деятельности Минфина России, протокол № 80 от 26.11.2009
Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля качества работы аудиторской организации	Одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина России, протокол № 80 от 26.11.2009
Временное положение об организации и осуществлении контроля за соблюдением аудиторами правил (стандартов) профессиональной деятельности и профессиональной этики	Одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 69 от 30.10.2008
Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация)	Одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России протокол № 41 от 22.12.2005
Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг	Утверждены Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 25 от 22.04.2004
Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности	Утверждены Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 25 от 22.04.2004
Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при проверке правильности формирования страховых резервов	Утверждены Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 25 от 22.04.2004

Организации, подлежащие обязательному аудиту

Организации, подлежащие обязательному аудиту	Нормативные акты, устанавливающие обязанность проведения аудита для отдельных организаций
Организации, обязанные проводить аудит в соответствии со статьей 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»	
Открытые акционерные общества, в том числе: единый хозяйствующий субъект - открытое акционерное общество «Российские железные дороги»	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Гражданский кодекс РФ (пункт 5 статья 103); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (пункт 3 статьи 88); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 27.02.2003 № 29-ФЗ «Об особенностях управления и распоряжения имуществом железнодорожного транспорта» (статья 6)
Кредитные организации	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Банковские группы и банковские холдинги	Федеральный закон от 02.12.1990 № 395-1 «О банках и банковской деятельности» (статья 42)
Банк России (внешний аудит)	Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации» (глава XV)
Бюро кредитных историй	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Страховые организации Профессиональное	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Закон РФ от 27.11.1992 № 4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации» (статья 29);

объединение страховщиков	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 25.04.2002 № 40-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств» (статья 28)
Общества взаимного страхования	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Товарная, валютная или фондовая биржа	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг	Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)
Клиринговые организации	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 07.02.2011 № 7-ФЗ «О клиринге и клиринговой деятельности» (статья 5)
Негосударственные пенсионные или иные фонды	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 07.05.1998 № 75-ФЗ «О негосударственных пенсионных фондах» (статья 22)
Акционерные инвестиционные фонды	<input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 29.11.2001 № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах» (глава XI)

<p>Управляющие компании акционерных инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов или негосударственных пенсионных фондов</p>	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 29.11.2001 № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах» (глава XI)
<p>Организации, объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) которых (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей</p>	<div style="border: 1px solid blue; padding: 2px; margin-bottom: 10px;">Начните интернет-бизнес с недорогого сайта-визитки</div> <div style="border: 1px solid blue; padding: 2px; margin-bottom: 10px;">Дистанционные курсы по созданию сайтов</div> <p>Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5)</p> <div style="border: 1px solid blue; padding: 2px; margin-bottom: 10px;">Вернуться в каталог бесплатных учебников</div> <div style="border: 1px solid blue; padding: 2px;">Рерайт дипломных и курсовых работ</div>
<p>Организации (за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения), которые представляют и (или) публикуют сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность</p>	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 5); <input type="checkbox"/> Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «Об консолидированной финансовой отчетности» (статья 5)
<p>Иные организации, обязанные проводить аудит</p>	
<p>Агентство по страхованию</p>	<p>Федеральный закон от 23.12.2003 № 177-ФЗ «О страховании вкладов физических</p>