СКОРАЯ ПОМОЩЬ СТУДЕНТУ

АУДИТ

КРАТКИЙ КУРС

Экзамен?! – Не вопрос! Все ответы здесь!

Скорая помощь студенту. Краткий курс

Коллектив авторов

Аудит. Краткий курс

«РИПОЛ Классик»

2015

УДК 657
ББК 65.053я73

Коллектив авторов

Аудит. Краткий курс / Коллектив авторов — «РИПОЛ Классик», 2015 — (Скорая помощь студенту. Краткий курс)

ISBN 978-5-409-00604-4

Данное учебное пособие является кратким изложением ответов на экзаменационные вопросы. Пособие полностью соответствует Государственному образовательному стандарту по дисциплине "Аудит". Это издание окажет помощь в систематизации полученных ранее знаний и в подготовке к экзамену или зачету по анализу хозяйственной деятельности, а также позволит успешно сдать их. Пособие ориентировано на студентов вузов.

УДК 657
ББК 65.053я73

ISBN 978-5-409-00604-4

© Коллектив авторов, 2015
© РИПОЛ Классик, 2015

Содержание

1. Аудит: история возникновения, понятие и сущность 5
2. Виды аудита 7
3. Цели и задачи аудита 9
4. Нормативно-правовое регулирование и организация аудиторской деятельности 11
5. Основные методы проведения аудиторских проверок 12
6. Документирование аудита 14
7. Планирование аудита 16
8. Существенность в аудите 18
9. Связанные стороны 20
10. События после отчетной даты 22
11. Допущение непрерывности деятельности аудируемого лица 24
12. Договор оказания аудиторских услуг 26
13. Аудиторская выборка 28
Конец ознакомительного фрагмента. 29

Краткий курс по аудиту: учебное пособие

1. Аудит: история возникновения, понятие и сущность

1. Развитие аудита началось с появления в XIX в. акционерных компаний Европы как следствие возникших противоречий интересов управленческого персонала предприятий и вкладчиков средств (собственников, акционеров, инвесторов). Чтобы избежать банкротства предприятий, обмана со стороны администрации и риска финансовых вложений, с целью получения достоверной информации о положении дел на предприятии, проверки бухгалтерской отчетности акционеры приглашали аудиторов, которым можно было доверять.

Критериями выбора аудитора были прежде всего честность и независимость. Вместе с тем усложнение бухгалтерского учета требовало от аудитора необходимого уровня профессионализма.

С 1844 г. в Великобритании стали принимать законы о компаниях, которыми закрепляли обязанность правления акционерных компаний не реже одного раза в год приглашать аудитора для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами.

В 1929–1933 гг. наблюдался мировой экономический кризис. В связи с этим возросла потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов, повысились требования к качеству аудиторской проверки. Аудит стал обязательным. Появилась необходимость проверки в ходе аудита объема информации, содержащейся в годовых отчетах, публикации этих отчетов и заключений аудиторов.

В России введение должности аудитора было осуществлено Петром I. При этом аудитору, помимо его основных обязанностей, вменялись и некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря, прокурора. Статус аудиторов был достаточно высок: их называли «присяжные бухгалтеры».

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

¡ **Аудит** – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

2. Потребность в услугах аудитора возникает в связи со следующими *обстоятельствами:*

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

#зависимостью последствий принимаемых решений от качества информации;

#необходимостью специальных знаний для проверки информации;

#отсутствием у пользователей информации доступа к ней для оценки ее качества.

3. Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы наряду с аудиторскими услугами могут оказывать *прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги,* в частности:

#постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;

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

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

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

#юридическую 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;

#автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

#оценочную деятельность;

#разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

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

#обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в бухгалтерской и финансовой документации которого содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством РФ.

2. Виды аудита

¡ **Обязательный аудит** – ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя.

1. *Обязательный аудит проводится,* если:

#организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

#ценные бумаги организации допущены к обращению на организованных торгах;

#аудируемое лицо – страховая организация или общество взаимного страхования, кредитная организация, товарная или фондовая биржа, инвестиционный фонд, государственный внебюджетный фонд, источником образования средств которого являются обязательные отчисления, производимые физическими и юридическими лицами, фонд, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

#организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, организатором торговли, негосударственным пенсионным или иным фондом, акционерным инвестиционным фондом, управляющей компанией акционерного инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда (за исключением государственных внебюджетных фондов);

#объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации (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 млн руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 млн руб.;

#организация (за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения) представляет и (или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

2. *Инициативный аудит* проводится по решению самого экономического субъекта. При этом с аудиторской фирмой (индивидуальным аудитором) заключается договор, в котором оговариваются характер и масштабы проверки.

С точки зрения экономических субъектов выделяют следующие *виды аудита:*

общий;

банковский;

страховых организаций;

бирж;

внебюджетных фондов;

инвестиционных институтов.

3. Согласно Правилу аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита» (одобренному Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 27 апреля 1999 г., протокол № 3) *внутренний аудит* – организованная система контроля за соблюдением порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функциониро-

вания системы внутреннего контроля. Действует в интересах руководства предприятия и его собственников. Руководство определяет, как будет организована служба внутреннего аудита, каковы будут ее функции в зависимости от специфики деятельности предприятия, показателей финансово-хозяйственной деятельности, от того, как организована система управления организацией.

Внешний аудит проводится на договорной основе сторонней аудиторской фирмой с целью объективной оценки достоверности состояния учета и отчетности, подготовки рекомендаций по повышению эффективности его деятельности, налоговой оптимизации.

Управленческий аудит – проверка организации и управления предприятием, оценка эффективности производства и финансовых вложений, производительности.

Аудит финансовой отчетности и *специальный аудит* заключаются в проверке отчетности субъекта с целью выражения мнения о правильности ее составления в соответствии с установленными критериями и общепринятыми правилами бухгалтерского учета.

3. Цели и задачи аудита

1. *Цель аудита* – выражение мнения аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

Достоверность – степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю последней на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Несмотря на то что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица.

Аудитор не дает оценки соблюдения интересов собственников (акционеров, участников) и эффективности отдельных операций аудируемого лица.

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

независимости;

честности;

объективности;

профессиональной компетентности и добросовестности;

конфиденциальности;

профессионального поведения.

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

При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого объекта является бесчестным, но не должен предполагать и безоговорочной честности руководства. Устные и письменные заявления руководства не являются для аудитора заменой необходимости получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение.

Аудит призван обеспечить уверенность в том, что в целом рассматриваемая финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. *Разумная уверенность* – общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассматриваемой как единое целое. Понятие разумной уверенности применяется ко всему процессу аудита.

3. Ограничения, присущие аудиту и влияющие на возможность обнаружения аудитором существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности, имеют место в силу следующих причин:

в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;

любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);

преобладающая часть аудиторских доказательств лишь представляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Кроме того, существуют другие ограничения, которые могут повлиять на убедительность доказательств, используемых для подготовки выводов в отношении определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, в отношении операций между аффилированными лицами). Для таких случаев в некоторых правилах (стандартах) аудиторской деятельности определены особые процедуры, которые в силу содержания отдельных предпосылок обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства при отсутствии:

необычных обстоятельств, увеличивающих риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх того, который ожидался бы при обычных условиях;

признака, указывающего на наличие какого-либо существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности.

4. Нормативно-правовое регулирование и организация аудиторской деятельности

1. В России система нормативного регулирования аудиторской деятельности находится в стадии становления. Происходит процесс определения прав и обязанностей органов, регулирующих аудиторскую деятельность, определение роли и функций государственных и общественных аудиторских организаций.

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

#Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ);

#постановление Правительства РФ от 29 января 2000 г. № 81 «Об аудиторских проверках федеральных государственных унитарных предприятий»;

#постановление Правительства РФ от 6 февраля 2002 г. № 80 «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации»;

#Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696;

#Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;

#Федеральный закон от 4 мая 2011 г. № 99-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности».

Особенности правового положения аудиторских организаций, осуществляющих проверки сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов, установлены Федеральным законом от 8 декабря 1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации».

Отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности, регулируются также указами Президента РФ, которые не должны противоречить федеральным законам.

2. На основании и во исполнение федеральных законов, указов Президента РФ Правительство РФ вправе принимать постановления об аудиторской деятельности.

К подзаконным актам, содержащим нормы, регулирующие аудиторскую деятельность, относятся также *нормативные правовые акты,* издаваемые в пределах своей компетенции уполномоченным федеральным органом государственного регулирования аудиторской деятельности – Минфином России.

К следующей группе документов, регламентирующих аудит, относятся *правила (стандарты) аудиторской деятельности*, устанавливающие единые требования к порядку осуществления аудита, оформлению и оценке качества последнего и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценки их квалификации.

Следующий уровень включает *внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений,* а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права.

За ними следуют *внутрифирменные стандарты* аудиторской деятельности, которые разрабатываются аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита. Содержание и форма таких документов – прерогатива аудиторских фирм, их ноу-хау. Они определяют качество и престиж аудиторских фирм.

5. Основные методы проведения аудиторских проверок

1. Методы аудиторской проверки принято подразделять на две группы фактической документальной проверки.

К *основным методам фактической проверки,* которыми могут пользоваться аудиторы, относятся:

осмотр;

обследование;

инвентаризация;

контрольный запуск сырья и материалов в производство; 0 лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции;

экспертная оценка;

опрос;

проверка объемов выполненных работ.

2. С помощью *осмотра* можно выяснить, например, условия хранения имущества, документов; состояние производственных, складских торговых помещений. Осмотру подвергают разнообразные объекты:

территорию;

места хранения материальных активов, документов;

производственное и торговое оборудование;

готовую продукцию;

контрольно-кассовые машины.

В процессе осмотра могут быть обнаружены доказательства, свидетельствующие о нарушениях или злоупотреблениях.

3. *Обследование* представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с нормативными и оправдательными документами; с получением объяснений от ответственных лиц. Эффективные результаты дает обследование при проверках технологии производства продукции в цехах, порядка приема, хранения, отпуска и реализации продукции, товаров.

4. Методы документальной проверки можно разделить на две группы: методы формальной проверки и методы-проверки реальности отраженных в документах обстоятельств.

К *методам формальной проверки документов* относятся:

проверка соблюдения правил составления, оформления, полноты и правильности оформления документов;

сопоставление учетных и отчетных показателей с установленными нормативами (нормативная проверка);

проверка соответствия отраженных в документах операций установленным правилам;

счетный контроль.

От правильности оформления документов зависит объективность всей последующей информации, так как первичные документы – основание для записи в регистры бухгалтерского учета. Именно поэтому при проверке надо обращать внимание на соблюдение правил по оформлению документов.

Общие правила оформления документов для всех предприятий и организаций установлены Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Этим законом предусмотрено, что первичные документы для придания им юридической силы должны содержать обязательные реквизиты.

К *методам проверки реальности отраженных в документах обстоятельств* относятся:

сопоставление документов, отражающих операции, с данными документов, которые явились основанием для этих операций;

проверка записей в регистрах бухгалтерского учета; 0 сканирование;

встречная проверка;

взаимная проверка;

контрольное сличение;

восстановление натурально-стоимостного учета и др.

6. Документирование аудита

1. Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

¡ Под **документацией** понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита.

2. 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 фиксирования аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

3. Аудитор должен отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. В рабочих документах должно содержаться обоснование аудитором всех важных моментов, по которым необходимо выразить свое профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним. В тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение сложных принципиальных вопросов или высказывал по каким-либо важным для аудита вопросам профессиональное суждение, в рабочие документы следует включать факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимую аргументацию.

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.

4. Форма и содержание рабочих документов определяются следующими *факторами:*

характером аудиторского задания;

требованиями, предъявляемыми к аудиторскому заключению;

характером и сложностью деятельности аудируемого лица;

характером и состоянием систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;

необходимостью давать указания работникам аудитора, осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;

конкретными методами и приемами, применяемыми в процессе проведения аудита.

Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной аудиторской проверки и потребно-

стям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т. п.). Такая стандартизация документирования облегчает поручение работы подчиненным и одновременно позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

7. Планирование аудита

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

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

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.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также от знания особенностей его деятельности.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

2. Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской 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.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание:

деятельность аудируемого лица;

системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

риск и существенность;

характер, временные рамки и объем процедур;

координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы и др.

3. Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего 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.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

4. 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 меня-

ющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

8. Существенность в аудите

1. Аудиторская организация и индивидуальный аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском.

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. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и (или) ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

2. 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. Тем не менее как значение (количество), так и характер (качество) искажений должны приниматься во внимание. *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.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатков по отдельным счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации. На существенность могут оказывать влияние нормативные правовые акты Российской Федерации, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета финансовой (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязям между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные уровни существенности.

Аудитору следует принимать во внимание существенность:

при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;

оценке последствий искажений.

3. При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить такие вопросы, как, например, вопрос о том, какие показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности проверять, а также вопрос использования выборочной проверки и аналитических процедур. Это позволяет аудитору выбрать аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

4. Оценка существенности и аудиторского риска на начальной стадии планирования может отличаться от такой оценки после подведения итогов аудиторских процедур. Это может быть вызвано изменением обстоятельств или изменением информированности аудитора по результатам аудита. Например, если аудиторская проверка планируется до конца отчетного периода, аудитор может только прогнозировать результаты хозяйственной деятельности и финансовое положение аудируемого лица. Если фактические результаты деятельности и финансовое положение окажутся в значительной степени отличными от прогнозируемых, оценка существенности и аудиторского риска может измениться.

5. При оценке достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору следует определить, является ли совокупность неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной.

Совокупность неисправленных искажений включает:

#конкретные искажения, выявленные аудитором, включая результаты неисправленных искажений, выявленных во время предыдущего аудита;

#наилучшую аудиторскую оценку прочих искажений, которые не могут быть конкретно определены (т. е. прогнозируемые ошибки).

Если аудитор приходит к выводу о том, что искажения могут оказаться существенными, ему необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или потребовать от руководства аудируемого лица внесения поправок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Руководство вправе внести поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность с учетом выявленных искажений.

9. Связанные стороны

¡ Под **связанными сторонами** понимаются лица, признаваемые такими в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности.

1. Аудитор должен выполнять аудиторские процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, касающихся выявления и раскрытия в финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица информации о связанных сторонах, а также существенного влияния операций между аудируемым лицом и связанной стороной на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица. Тем не менее не следует ожидать, что в результате аудита будут выявлены все операции со связанными сторонами.

Вследствие неопределенности, присущей предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности относительно полноты информации о связанных сторонах, процедуры, определенные в стандартах, позволят представить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении таких предпосылок при отсутствии каких-либо выявленных аудитором обстоятельств, которые повышают риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх ожидаемого уровня или указывают на то, что имело место существенное искажение информации о связанных сторонах.

При наличии признака, указывающего на существование таких обстоятельств, аудитор должен выполнить модифицированные, расширенные или дополнительные аудиторские процедуры, являющиеся необходимыми в данных условиях.

2. Аудитор должен изучить информацию, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица в отношении всех известных им связанных сторон, а также выполнить следующие *аудиторские процедуры:*

#изучить рабочие документы за предыдущий год на предмет выявления известных связанных сторон;

#изучить принятые аудируемым лицом меры по выявлению связанных сторон;

#запросить у представителей собственника и должностных лиц аудируемого лица информацию об их связи с другими хозяйствующими субъектами;

#изучить списки акционеров с целью определения крупных акционеров или в случае необходимости получить список крупных акционеров из реестра акционеров;

#изучить протоколы собраний акционеров и представителей собственников, а также другие предусмотренные законодательством документы, в том числе реестр акционеров;

#запросить других аудиторов, участвующих или участвовавших ранее в проведении аудита, о том, знают ли они о существовании каких-либо дополнительных связанных сторон;

#изучить информацию, представляемую аудируемым лицом в налоговые и иные органы.

Если, по мнению аудитора, риск необнаружения каких-то существенных связанных сторон невысок, указанные процедуры следует модифицировать.

3. Аудитор должен изучить информацию об операциях со связанными сторонами, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица, а также обратить внимание на существенные операции с другими связанными сторонами.

В ходе аудита аудитор должен обратить внимание на *нетипичные операции* и на *операции, которые могут указывать на существование ранее не выявленных связанных сторон.* Примерами таких операций являются:

операции с нетипичными условиями, например необычными ценами, процентными ставками, поручительствами, условиями погашения;

операции, осуществляемые без видимой причины с точки зрения логики бизнеса;

операции, содержание которых не согласуется с их формами;

операции, отраженные в документах и бухгалтерском учете необычным образом;

большое количество или сумма операций с некоторыми потребителями или поставщиками (по сравнению с другими);

неучтенные операции, в том числе безвозмездное получение или предоставление управленческих услуг.

4. В ходе аудита аудитор выполняет аудиторские процедуры, с помощью которых можно выявить *наличие операций со связанными сторонами.* Примерами таких аудиторских процедур являются:

детальные тесты в отношении операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;

изучение протоколов собраний акционеров и представителей собственников;

изучение регистров бухгалтерского учета с целью обнаружения крупных или нетипичных операций или остатков по счетам бухгалтерского учета, при этом уделяют особое внимание операциям, отраженным в бухгалтерском учете в конце или незадолго до окончания отчетного периода;

изучение документов, подтверждающих выданные и полученные займы. Такое изучение может выявить отношения поручительств и других операций со связанными сторонами;

изучение инвестиционных сделок, например приобретения или продажи доли участия в совместной или иной деятельности.

10. События после отчетной даты

¡ **События после отчетной даты** – события, происходящие с момента окончания отчетного периода до даты подписания аудиторского заключения, а также факты, обнаруженные после даты подписания аудиторского заключения.

1. Аудитору следует принимать во внимание влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение событий, произошедших после отчетной даты, как благоприятных, так и неблагоприятных.

В финансовой (бухгалтерской) отчетности необходимо отражать следующие благоприятные и неблагоприятные события, происходящие после окончания отчетного периода:

#события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых аудируемое лицо вело свою деятельность;

#события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых аудируемое лицо вело свою деятельность.

2. Аудитор должен выполнить процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что все события, имевшие место до даты подписания аудиторского заключения, которые могут потребовать внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность или раскрытия в ней информации, были установлены.

Процедуры, предназначенные для определения событий, которые могут требовать внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность или раскрытия в ней информации, выполняются как можно ближе к дате подписания аудиторского заключения и обычно включают:

#анализ методов, установленных руководством аудируемого лица, для того чтобы обеспечить определение событий после отчетной даты и оценить их влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;

#изучение протоколов собраний акционеров, заседаний совета директоров (наблюдательного совета), ревизионной комиссии и исполнительного органа аудируемого лица, проводимых после окончания отчетного периода, направление запросов относительно событий, протоколы обсуждения которых еще не готовы, изучение документов службы внутреннего аудита в составе органа управления аудируемого лица;

#анализ последней имеющейся в наличии промежуточной финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего периода и, если это необходимо и целесообразно, анализ смет, прогнозов движения денежных средств и других соответствующих отчетов руководства;

#направление запросов юристам аудируемого лица или повторное обращение к ним по поводу предыдущих письменных или устных запросов относительно судебных разбирательств и претензий;

#направление запросов руководству аудируемого лица относительно событий после отчетной даты, которые могли бы повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

3. В обязанности аудитора не входит осуществление процедур или направление запросов в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности после даты подписания аудиторского заключения. В течение периода, начинающегося с даты подписания аудиторского заключения, ответственность за информирование аудитора о фактах, которые могут повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, несет руководство аудируемого лица.

Если после даты подписания аудиторского заключения аудитору становится известно о факте, который может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудитор должен определить, нужно ли внести изменения в финансовую (бухгалтер-

скую) отчетность, обсудить этот вопрос с руководством аудируемого лица и предпринять необходимые в данных обстоятельствах действия.

4. После представления пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор не несет никаких обязательств, касающихся направления любых запросов относительно данной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Если после представления пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору становится известно о событии или факте, существовавшем на дату подписания аудиторского заключения, вследствие которого, если бы такой факт был тогда известен, аудитор должен был бы модифицировать аудиторское заключение, аудитору следует рассмотреть вопрос о необходимости пересмотра финансовой (бухгалтерской) отчетности, обсудить его с руководством аудируемого лица и предпринять необходимые в данных обстоятельствах действия.

11. Допущение непрерывности деятельности аудируемого лица

1. Допущение непрерывности деятельности является основным принципом подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В соответствии с принципом допущения непрерывности деятельности обычно предполагается, что аудируемое лицо будет продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращении за защитой от кредиторов. Активы и обязательства учитываются на том основании, что аудируемое лицо сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе собственной деятельности.

2. Поскольку допущение о непрерывности деятельности является одним из основных принципов подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, обязанность руководства аудируемого лица заключается в том, чтобы оценить способность аудируемого лица продолжать свою непрерывную деятельность, даже если применимый в данных условиях порядок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности не предусматривает выраженного в явной форме требования об этом.

Если аудируемое лицо в течение длительного периода имеет опыт выгодных операций и свободный доступ к финансовым ресурсам, его руководство может дать свою оценку без проведения подробного анализа.

3. Оценка аудируемым лицом допущения непрерывности своей деятельности связана с вынесением в конкретный момент профессионального суждения о фактах хозяйственной деятельности, которые являются неопределенными на дату составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. В этой связи следует принимать во внимание, что:

#как правило, уровень неопределенности, сопряженной с результатом события или с условием, значительно повышается при увеличении периода времени между суждением и воздействием условных фактов;

#любое влияние условного факта в будущем основывается на информации, доступной в момент составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, поэтому последующие события могут вступать в противоречие с профессиональным суждением, которое было разумным в момент его вынесения;

#размер и сложная структура аудируемого лица, характер и условия его деятельности, а также степень воздействия на аудируемое лицо внешних факторов оказывают влияние на профессиональное суждение о влиянии условных фактов.

4. Сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности может возникнуть у аудитора при рассмотрении финансовой (бухгалтерской) отчетности или при выполнении иных аудиторских процедур. *Признаками, на основании которых может возникнуть сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности,* являются следующие:

#финансовые признаки:

– отрицательная величина чистых активов или невыполнение установленных требований в отношении чистых активов,

– привлеченные заемные средства, срок возврата которых приближается, при реальном отсутствии перспективы возврата или продления срока займа либо необоснованное использование краткосрочных займов для финансирования долгосрочных активов,

– изменение схемы оплаты товара (выполненных работ, оказанных услуг) поставщикам на условиях коммерческого кредита или рассрочки платежа по сравнению с расчетами по мере поставки товара (выполнения работ, оказания услуг),

– существенное отклонение значений основных коэффициентов, характеризующих финансовое положение аудируемого лица, от нормальных (обычных) значений,

– неспособность погашать кредиторскую задолженность в надлежащие сроки,

– неспособность обеспечить финансирование развития деятельности или осуществление других важных инвестиций,

– значительные убытки от основной деятельности,

– трудности с соблюдением условий договора о займе,

– задолженность по выплате или прекращение выплаты дивидендов,

– экономически нерациональные долговые обязательства,

– признаки банкротства, установленные законодательством РФ;

#производственные признаки:

– увольнение основного управленческого персонала без должной его замены,

– потеря рынка сбыта, лицензии или основного поставщика,

– проблемы с трудовыми ресурсами или дефицит значимых средств производства,

– существенная зависимость от успешного выполнения конкретного проекта,

– существенный объем продажи сырья и материалов, сравнимый с объемом выручки от реализации продукции (работ, услуг) или превышающий его и др.

Указанный перечень признаков не является окончательным. Кроме того, наличие одного или нескольких признаков не всегда является достаточным доказательством неприменимости допущения непрерывности деятельности при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

12. Договор оказания аудиторских услуг

1. С точки зрения интересов аудитора и аудируемого лица целесообразно заблаговременное подписание с предполагаемым аудируемым лицом договора оказания аудиторских услуг.

Форма и содержание договоров оказания аудиторских услуг (писем о проведении аудита) для различных аудируемых лиц могут иметь особенности, но, как правило, в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) указываются:

#цель аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности;

#ответственность руководства аудируемого лица за подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

#объем аудита, включая ссылки на законодательство РФ и федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;

#аудиторское заключение и любые иные документы, которые предполагается подготовить по результатам аудита;

#информация о том, что в связи с применением в ходе аудита выборочных методов тестирования и другими свойственными аудиту ограничениями, наряду с ограничениями, присущими системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, имеется неизбежный риск того, что некоторые, в том числе существенные, искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности могут остаться необнаруженными;

#требование обеспечения свободного доступа ко всей бухгалтерской документации и другой информации, запрашиваемой в ходе проведения аудита;

#цена проведения аудита (либо способ ее определения), а также порядок признания услуги оказанной и порядок расчетов.

2. В договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) могут также быть указаны:

#договоренности, связанные с координацией работы аудитора и сотрудников аудируемого лица в ходе планирования аудита;

#право аудитора получить от руководства аудируемого лица официальные письменные заявления, сделанные в связи с аудитом;

#обязательство руководства аудируемого лица содействовать в направлении запросов кредитным организациям и контрагентам аудируемого лица с целью получения информации, необходимой для проведения аудита;

#обязательство руководства аудируемого лица обеспечить присутствие сотрудников аудитора при проведении инвентаризации имущества аудируемого лица.

3. При необходимости в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) или приложениях к нему могут быть также приведены:

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.

4. Если аудитор головной организации является также аудитором дочерних организаций, то на решение аудитора о том, заключать ли отдельный договор оказания аудиторских услуг с указанными дочерними организациями (направлять ли отдельное письмо о проведении аудита), влияют следующие *факторы:*

#порядок назначения аудитора дочерних организаций;

#необходимость составления отдельного аудиторского заключения по дочерней организации;

#требования законодательства РФ;

#объем работы, выполненной другими аудиторами;

#доля собственности головной организации;

#степень независимости руководства дочерней организации от головной организации.

13. Аудиторская выборка

1. При разработке процедур аудита аудиторская организация или индивидуальный аудитор должны определить надлежащие методы отбора элементов, подлежащих проверке при сборе аудиторских доказательств для достижения целей аудиторских тестов.

¡ **Аудиторская выборка (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.

2. Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который мог быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были бы применены идентичные процедуры аудита.

Различают *два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:*

1) риск того, что аудитор:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, купив полную легальную версию на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.