

Федеральное государственное бюджетное учреждение  
высшего профессионального образования  
Ульяновский государственный университет

**И.Б. Романова**  
**О.Ф. Ермишина**

**Аудит**

**Ульяновск 2015**

УДК – 657.6  
ББК – 65.052.8  
Авторский знак Р - 69

Утверждено на заседании кафедры бухгалтерского учета и аудита  
УлГУ (Протокол № 2 от 08.10.2014г.)

Рецензенты: д.э.н., профессор кафедры «Финансов и кредита»  
УлГУ Байгуллов Р.М.

**Романова И.Б., Ермишина О.Ф.**

Аудит: электронное учебное пособие / И.Б. Романова, О.Ф. Ермишина;  
Ульяновский государственный университет. - Ульяновск: УлГУ, 2015.-164 с.

Учебное пособие предназначено для студентов, обучающихся по специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность» и направлению подготовки бакалавриат 38.03.01 «Экономика» изучающих дисциплину «Аудит».

Пособие включает руководство по изучению дисциплины, учебное пособие, практикум по дисциплине.

© Ульяновский государственный университет, 2015

© Романова И.Б., Ермишина О.Ф., 2015

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	<b>5</b>
<b>1. РУКОВОДСТВО ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ</b>	<b>6</b>
1.1 Цели и задачи изучения дисциплины	6
1.2 Требования к уровню освоения дисциплины	6
1.3 Методические рекомендации по изучению дисциплины	7
1.4 Библиографический список	21
1.5 Глоссарий	23
<b>2. УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ</b>	<b>43</b>
<b>2.1. Понятие аудита, его цель и место в системе контроля</b>	
2.1.1. Сущность, предмет и метод аудита	43
2.1.2. Цели, задачи и этические принципы аудита	48
2.1.3. Классификация видов аудита	53
2.1.4. Обязательный аудит	59
2.1.5. Услуги, сопутствующие аудиту	61
<b>2.2. Основы правового регулирования аудиторской деятельности</b>	
2.2.1. Концепция регулирования аудиторской деятельности	64
2.2.2. Структура и функции органов государственного регулирования аудиторской деятельности	66
2.2.3. Саморегулируемая организация аудиторов: функции, права и обязанности	69
2.2.4. Организация государственного контроля за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов	71
2.2.5. Основные требования к членству аудиторов и аудиторской фирмы в СРО	72
2.2.6. Права и обязанности сторон при осуществлении аудиторской проверки	75
2.2.7. Подготовка и аттестация аудиторов	80
2.2.8. Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД)	81
2.2.9. Международные стандарты аудита (МСА) и их взаимосвязь с федеральными стандартами аудиторской деятельности	83
<b>2.3. Организация контроля за качеством аудиторской проверки</b>	
2.3.1. Внешний контроль качества в аудите	85
2.3.2. Внутренний контроль качества	87
2.3.3. Процедура внутреннего контроля качества аудита организации по основным направлениям	89
2.3.4. Система внутреннего контроля качества аудиторского задания	90
<b>2.4. Организация подготовки аудиторской проверки</b>	
2.4.1. Система отбора клиентов аудиторскими фирмами и критерии	91

выбора аудиторских организаций экономическими субъектами	
2.4.2.Согласование условий проведения аудиторской проверки	93
2.4.3.Оценка стоимости аудиторских услуг	95
2.4.4.Понимание деятельности экономического субъекта	97
<b>2.5. Планирование аудиторской деятельности</b>	<b>99</b>
2.5.1.Планирование аудита. Общий план и программа аудита	
2.5.2.Существенность в аудите. Взаимосвязь существенности и аудиторского риска	101
2.5.3. Аудиторский риск и его компоненты	105
2.5.4.Оценка риска и существенного искажения бухгалтерской отчётности	108
<b>2.6. Методы и процедуры аудита</b>	
2.6.1.Аудиторская выборка. Оценка результатов аудиторской выборки	111
2.6.2.Аудиторские доказательства: виды, источники. Оценка доказательств	114
2.6.3.Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях	115
2.6.4.Методы аудиторской проверки	118
2.6.5.Аудиторские процедуры	121
2.6.6.Аналитические процедуры	122
2.6.7.Документирование аудита	124
<b>2.7. Аудиторское заключение – итоговый документ аудиторской проверки</b>	
2.7.1. Назначение аудиторского заключения	127
2.7.2. Виды аудиторского заключения	128
2.7.3. Состав и содержание аудиторского заключения	130
2.7.4. Аудиторское заключение специального назначения	135
2.7.5. Представление аудиторского заключения	137
<b>ПРАКТИКУМ ПО ДИСЦИПЛИНЕ</b>	<b>138</b>
<b>3.1 Тесты к темам дисциплины</b>	<b>138</b>
<b>3.2 Практические задачи</b>	<b>159</b>

## ВВЕДЕНИЕ

Система экономической безопасности является многогранным явлением, состоящим из множества взаимовлияющих компонентов, обеспечивающих не только безопасность экономического развития хозяйствующего субъекта, а также национальную безопасность государства.

Профессиональная деятельность специалиста в области экономики и экономической безопасности на современном этапе развития усложняется и становится все более разнообразной.

В рыночных условиях хозяйствования аудит применяется как независимый, вневедомственный финансовый контроль, осуществляемый в целях установления достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также оказания сопутствующих аудиту услуг.

В таком качестве аудит приобретает все большее значение для решения актуальных проблем привлечения инвестиций, укрепления финансов и подъема экономики страны.

По мере развития аудита, повышения профессионализма аудиторов и накопления ими практического опыта идет наращивание консалтинговых услуг и не только по налоговым и юридическим вопросам, но и касающимся выработки более эффективных систем управления и хозяйствования. И в таком качестве аудит служит интересам не только собственников, но и государства.

Аудит является наиболее действенной формой контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организации, имеет нормативно - правовую природу оказания услуг, поскольку его субъекты, действуя в рамках предпринимательской деятельности, на основании договора об оказании аудиторских услуг выполняют публичные функции, способствуя тем самым охране прав и законных интересов, как общества, так и государства.

Профессиональная деятельность аудитора усложняется и становится все более разнообразной, не ограничиваясь только проверкой достоверности ведения учета и составления отчетности, но оказания сопутствующих аудиту услуг.

Таким образом, современный аудитор занимается не только проверкой достоверности отчетности предприятия, но и выполняет широкий круг иных функций, контроль, обзор и оценку деятельности предприятия, информирование руководства о потенциальных потерях и выгодах, оказание прочих услуг.

Аудиторы должны уметь безошибочно и быстро ориентироваться в хозяйственной деятельности, разбираться в вопросах бухгалтерского учёта, налогообложения, использовать свои знания в целях соблюдения интересов клиента – заказчика аудиторских услуг.

# 1. РУКОВОДСТВО ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ

## 1.1. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ИЗУЧЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Целью дисциплины «Аудит» является углубленное изучение организационно-правовых основ и методических аспектов аудиторской деятельности в РФ и за рубежом, понимание его сущности, основных задач и тенденций развития, а также возможностей практического использования теоретических знаний при организации и планировании независимой экспертизы (аудита) бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов различных форм собственности. При изучении практических аспектов аудиторской деятельности особое внимание уделяется углубленному изучению методов и приемов аудита, используемых при проведении внешнего аудита хозяйствующих субъектов РФ различных форм собственности и видов деятельности, а также возможностей практического использования теоретических знаний по основам аудита при проведении независимой экспертизы бухгалтерской (финансовой) отчетности клиентов аудиторских фирм.

Основными задачами изучения дисциплины «Аудит» являются:

- получение представления о сущности аудита, концептуальных подходах к организации аудиторской деятельности в России, классификации аудиторских услуг и стандартов аудиторской деятельности;
- получение знаний и развитие навыков работы с нормативными документами, регулирующими аудиторскую деятельность;
- получение представления о нормах профессиональной этики аудитора;
- формирования практических навыков планирования и организации аудиторской проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности.
- получение знаний о содержании и методиках исчисления уровня существенности и аудиторских рисков и т.д.

## 1.2. ТРЕБОВАНИЯ К УРОВНЮ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Изучение дисциплины обеспечивает реализацию требований Государственного образовательного стандарта в области аудита. В ходе изучения дисциплины «Аудит» студенты должны:

- **иметь представление**
  - о сущности и концептуальных подходах к организации аудиторской деятельности в России и специфике аудиторских проверок предприятий различных организационно-правовых форм;
- **знать:**
  - теоретико-методологические основы аудиторской деятельности как независимой выборочной проверки;
  - основные концепции и подходы к определению аудита, классификации типов, видов аудиторских услуг;

- фундаментальные принципы профессиональной этики аудита;
- требования аудиторских стандартов и других нормативных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность;
- методики планирования, составления программ и проведения аудиторских процедур;
- правила применения аудиторских процедур проверки по существу в отношении отдельных объектов аудита;
- методические приёмы формирования мнения аудитора и правила оформления результатов аудиторской проверки.

- **уметь:**

- использовать полученные теоретические знания для организации и планирования аудиторской проверки отдельных блоков бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта;
- понимать аудиторский процесс и характер аудиторских данных;
- обобщать результаты проверок и составлять аудиторские заключения.

- **приобрести навыки:**

- практической работы с нормативными документами, регулирующими аудиторскую деятельность и нормативно-законодательными документами, регламентирующими финансово-хозяйственную деятельность аудируемых экономических субъектов;

- **владеть:**

- полученными теоретическими знаниями для организации и планирования аудиторской проверки отдельных блоков бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта;
- основополагающими принципами и концепциями аудита, методами аудита, используемыми на различных этапах аудиторской проверки;
- навыками анализировать проблемные ситуации и определять надлежащую базу для оценок в целях формулирования проблем и нахождения путей их решения.

**Целью учебного пособия** является оказание помощи студентам в процессе подготовки и сдаче экзамена на этапе получения теоретических знаний по программе дисциплины и апробации практических навыков аудиторских процедур путем решения тестов и задач.

## **1.2 МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ**

### **Тема 1. Понятие аудита, его цель и место в системе контроля**

**Цель:** Изучить особенности организации функции контроля в условиях рыночной экономики. Сформировать представление об аудите, как об особом виде контроля. Изучить основные виды контроля. Рассмотреть внутренний и внешний аудит. Изучить виды внешнего аудита, роль и место

государства и СРО в регулировании аудиторской деятельности. Обязательный и инициативный аудит. Критерии, по которым бухгалтерская отчетность подлежит обязательной аудиторской проверке. Сопутствующие аудиторские услуги.

***Учебные вопросы:***

1. Место аудита в системе финансового контроля в РФ.
2. Сущность и функции аудита в рыночной экономике.
3. Предмет и метод аудита.
4. Внутренний и внешний аудит.
5. Критерии классификации аудита.
6. Характеристика сопутствующих аудиту услуг.

***Изучив тему, студент должен:***

***знать:***

- сущность и значение аудита и аудиторской деятельности на территории РФ;
- основных участников аудиторской деятельности (аудиторы, саморегулируемые организации, аудиторские фирмы), аудируемые лица;
- этические принципы аудита и аудиторской деятельности в РФ;
- основные классификации аудита;
- критерии и особенности обязательного аудита;
- основные виды контроля;
- услуги сопутствующие аудиту.

***иметь представление:***

- об истории становления и развития аудита и аудиторской деятельности на территории РФ;
- об основных концепциях аудита;
- услуги несовместимые с аудиторской проверкой.

***уметь:***

- правильно формулировать цель аудита;
- правильно определять задачи аудита;
- классифицировать услуги, сопутствующие аудиту.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 1 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 1).
2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 1).
3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава ).



4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.-М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 1,2).

- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* аудит, аудиторская деятельность, аудиторы, Саморегулируемые организации, аудиторские организации, аудируемые лица, аудиторское заключение, внутренний аудит, внешний аудит, Аудит – контроллинг, Аудит-консалтинг, обязательный аудит, инициативный аудит, сопутствующие аудиту услуги.
- *выполнить тесты по теме 1 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*

1. Место аудита в системе финансового контроля в РФ.
2. Что такое аудит и аудиторская деятельность.
3. Перечислите основные цели и задачи аудиторской деятельности.
4. Раскройте сущность и основные функции аудита.
5. Каковы основополагающие принципы аудита?
6. Дайте сравнительную характеристику внутреннего и внешнего аудита.
7. Раскройте основную классификацию аудита.
8. Перечислите участников аудиторской деятельности.
9. Представьте характеристику сопутствующих аудиту услуг.
10. Дайте определение понятиям: ревизия, тематическая проверка, служебное занятие.

## **Тема 2. Основы правового регулирования аудиторской деятельности**

**Цель:** Изучить особенности регулирования аудиторской деятельности на территории РФ. Выяснить правовую основу аудита РФ, рассмотреть уровни регулирования, виды и наименование нормативных документов и область их применения. Проанализировать состав органов государственного регулирования аудиторской деятельности, их структуру и функции. Рассмотреть функции МФ РФ при регулировании аудиторской деятельности в РФ. Изучить сущность саморегулируемых организаций аудиторов, их функции, права и обязанности, как одну из частей аудиторской деятельности.

Рассмотреть организацию государственного контроля за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов. Изучить федеральные стандарты аудиторской деятельности, их задачи, а также сущность подготовки и аттестации аудиторов. Оценить Международные стандарты аудита и их взаимосвязь с ФСАД.

### **Учебные вопросы:**

1. Концепция регулирования аудиторской деятельности.

2. Сформировать представление о регулировании аудиторской деятельности на территории РФ.
3. Структура и функции органов государственного регулирования аудиторской деятельности.
4. Саморегулируемая организация аудиторов (СРО): функции, права и обязанности.
5. Организация государственного контроля за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов.
6. Права и обязанности сторон при осуществлении аудиторской проверки.
7. Подготовка и аттестация аудиторов.
8. Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД).
9. Международные стандарты аудита (МСА), их взаимосвязь с ФСАД.

***Изучив тему, студент должен:***

***знать:***

- сущность и значение аудиторской деятельности;
- уровень регулирования, вид и наименования нормативных документов;
- состав совета по аудиторской деятельности;
- роль государственного контроля в аудиторской деятельности РФ;
- права и обязанности аудиторской организации и индивидуального аудитора;
- права и обязанности аудируемого лица;
- функции, права и обязанности СРО.

***иметь представление:***

- о мерах дисциплинарного воздействия на качество оказания аудиторских услуг;
- об аттестации на право осуществления аудиторской деятельности;
- о случаях аннулирования квалификационного аттестата аудитора;
- о Российских стандартах аудита;
- о направлениях МСА в разных странах.

***уметь:***

- выбирать средства для обработки финансовой, бухгалтерской и иной экономической информации связанной с аудиторской деятельностью;
- строить теоретические и экономические модели необходимые для решения аудиторских задач;
- находить и пользоваться источниками нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 2 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 2).
  2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 2,4).
  3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 2,3).
  4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 2).
- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* саморегулируемая организация, функции СРО, аттестация аудиторов, коммерческая тайна, административная ответственность, гражданско-правовая ответственность, квалификационный аттестат аудитора, внутрифирменные стандарты аудита. Международные стандарты аудита.
- *выполнить тесты по теме 2 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*
1. Назовите основные правовые документы, регулирующие аудиторскую деятельность.
  2. Как организована система нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.
  3. Дайте краткую характеристику Федерального закона «Об аудиторской деятельности».
  4. Приведите общую классификацию федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.
  5. Дайте общую характеристику внутренних стандартов аудиторской деятельности.
  6. Что такое СРО, ее функции, структура, определить мероприятия которые выполняет СРО.
  7. Раскройте меры воздействия государственных органов на СРО.
  8. Какие требования предъявляются к образованию аудитора при сдаче экзаменов на получение аттестата профессионального аудитора.
  9. Перечислите требования к членству аудиторских организаций в СРО.
  10. В чём заключаются основные права и обязанности аудиторских фирм и аудиторов.
  11. Какую ответственность может нести аудиторская фирма (аудитор) за неквалифицированное проведение аудиторской проверки.
  12. Каковы права и обязанности экономического субъекта при проведении у него аудиторской проверки.
  13. В чём заключается профессиональная этика аудитора.
  14. Перечислите структуру внутрифирменных стандартов.
  15. Перечислите основные факторы, влияющие на разработку МСА.
  16. Перечислите основные направления разработки МСА.

### **Тема 3. Контроль качества в аудите.**

**Цель:** Изучить особенности и принципы осуществления внешнего и внутреннего контроля качества аудита. Рассмотреть порядок и процедуру контроля качества аудита организации. Изучить основные направления, исследовать систему внутреннего контроля качества аудиторского задания.

#### **Учебные вопросы:**

1. Что представляет собой контроль качества в аудите.
2. В чем сходства и различия внешнего и внутреннего контроля качества аудиторской проверки.
3. Что является предметом внешнего контроля качества аудита.
4. Каковы требования к организации внутреннего контроля качества аудита.

#### **Изучив тему, студент должен:**

##### **знать:**

- сущность контроля качества в аудите;
- нормативно-правовую базу осуществления контроля качества аудиторских услуг;
- порядок осуществления внешнего и внутреннего контроля качества аудита;
- субъекты и объекты внешнего и внутреннего контроля качества аудита.

##### **иметь представление:**

- об СРО;
- об аудиторской организации;
- о ФСАД;
- о принципах проведения внешнего и внутреннего контроля качества;
- о конкретных процедурах внутреннего контроля качества аудита по направлениям;
- о системе контроля качества услуг аудиторской и его этапы.

##### **уметь:**

- отличать внешний контроль качества аудита от внутреннего;
- формировать полный ответ на вопросы по теме;
- руководствоваться знаниями по теме при решении ситуационных задач.

##### **При освоении темы необходимо:**

- изучить тему 3 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 2).
  2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 6).
  3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 5).
  4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 8).
- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* контроль качества аудита, внешний и внутренний контроль качества аудита.
  - *выполнить тесты по теме 3 из практикума по дисциплине;*
  - *ответить на следующие контрольные вопросы:*

1. Что представляет собой контроль качества аудита?
2. Назовите виды контроля качества аудита и раскройте их предназначение;
3. Кто может осуществлять внешний (внутренний) контроль?
4. Назовите виды внешнего контроля качества.
5. Каким документом устанавливаются основные принципы осуществления внутреннего контроля?
6. Под влиянием каких факторов процедура внутреннего контроля может различаться?
7. Какие требования устанавливаются ФСАД №7 и ФСАД №35?

#### **Тема 4. Организация подготовки аудиторской проверки**

**Цель:** Закрепление полученных знаний в области организации подготовки аудиторской проверки и развитие практических навыков по составлению письма – обязательства, договора на оказание аудиторских услуг и др.

Изучить систему отбора клиентов аудиторскими фирмами, критерии выбора аудиторских организаций экономическими субъектам и согласование условий проведения аудиторской проверки, изучить оценку стоимости аудиторских услуг и понимание деятельности экономического субъекта.

##### **Учебные вопросы:**

1. Система отбора клиентов аудиторскими фирмами.
2. Критерии выбора аудиторских организаций экономическими субъектами.
3. Согласование условий проведения аудиторской проверки.

#### 4. Оценка стоимости аудиторских услуг и понимание деятельности экономического субъекта.

**Изучив тему, студент должен:**

**знать:**

- организация подготовки аудиторской проверки;
- основные процедуры отбора клиентов аудиторскими фирмами;
- условия подготовки, форма и содержание письма – обязательства аудитора;
- объем аудиторской проверки и определяющие ее факторы;
- оценка стоимости аудиторских услуг;
- объекты и основные направления аудиторских проверок.

**иметь представление:**

- о составлении плана и программы аудиторских проверок;
- об использовании необходимых нормативно-правовых документов;
- о составлении аудиторских заключений.

**уметь:**

- проанализировать состояние проверяемой организации;
- применять методы аудита к конкретным объектам проверки;
- документировать результаты аудиторской проверки;
- подготавливать формы и содержания письма – обязательства аудитора;
- делать выводы о законности и дать оценку финансовым результатам деятельности организации.

**При освоении темы необходимо:**

- изучить тему 4 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 3).
2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 8,9,10).
3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 6,7).
4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 3).

- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* система отбора клиентов, критерии отбора аудиторских фирм, письмо-обязательство, оценка стоимости аудиторских услуг.
- *выполнить тесты по теме 4 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*

1. Раскройте содержание договора на проведение обязательной аудиторской проверки?
2. На основании чего осуществляется проведение аудиторских проверок аудиторскими организациями?
3. Из какого источника аудитор может получить знания о деятельности проверяемого субъекта?
4. Как необходимо отразить условия согласия аудитора и руководителя аудируемого лица?
5. Необходимо ли готовить письмо-обязательство о согласии на проведение аудита при проведении обязательного аудита?
6. Может ли письмо-обязательство о согласии на проведение аудита служить формой договора между сторонами?
7. Во всех ли случаях между сторонами должно обязательно составляться письмо-обязательство?
8. Факторы, определяющие необходимость понимания деятельности экономического субъекта?
9. Какие основные методы получения знаний о деятельности экономического субъекта?
10. Чем или кем определяется период, за который производится аудиторская проверка?
11. Вправе ли аудируемая организация самостоятельно выбрать аудитора или аудиторскую фирму?
12. Всегда ли следует определять в договоре на оказание аудиторских услуг оформление аудиторского заключения?

## **Тема 5. Планирование аудиторской проверки.**

**Цель:** Изучить порядок проведения аудиторской проверки, раскрыть этапы проведения аудиторской проверки. Рассмотреть взаимосвязь существенности и аудиторского риска. Изучить аудиторский риск и его компоненты, раскрыть принципы оценки риска.

### **Учебные вопросы:**

1. Перечислите этапы планирования аудиторской проверки.
2. Что представляет собой план и программа аудиторской проверки.
3. При каких условиях аудитором применяется понятие существенности.
5. Что такое аудиторский риск и его основные компоненты.
6. Какие вопросы рассматривает аудитор, оценивая характер аудиторских рисков?

**Изучив тему, студент должен:**

**знать:**

- нормативно-правовую базу осуществления процесса планирования

- аудиторской проверки;
- этапы планирования аудиторской проверки;
  - понятие существенности в аудите;
  - понятие аудиторского риска.

***иметь представление:***

- о конкретных процедурах планирования аудита по направлениям;
- о компонентах аудиторского риска;
- о методике расчета аудиторского риска.

***уметь:***

- рассчитывать аудиторский риск и уровень существенности в аудите;
- оценить риск существенного искажения бухгалтерского отчетности экономического субъекта.
- формировать полный ответ на вопросы по теме;
- руководствоваться знаниями по теме при решении ситуационных задач.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 5 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 4).
2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 8).
3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 7).
4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 4).

- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* планирование в аудите, уровень существенности, аудиторский риск, план аудит, программа аудита.
- *выполнить тесты по теме 5 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*

1. Для чего необходимо планирование аудита?
2. Каковы цели планирования аудита?
3. Какие документы клиента планируется проверить и почему?
4. Какие этапы включает планирование аудиторской проверки?
5. Какие общие принципы проведения аудита используются при планировании?
6. Какие частные принципы проведения аудита используются при планировании?



7. В чем сущность принципа комплексного планирования аудита?
8. В чем сущность принципа непрерывности планирования аудита?
9. В чем сущность принципа оптимальности планирования аудита?
10. Назовите основные стадии планирования аудита?
11. Как используются результаты планирования аудита?
12. От чего зависит объем планирования аудита?
13. Чем отличается план от программы аудита?

## **Тема 6. Методы и процедуры аудита.**

**Цель:** Изучить особенности и принципы проведения аудиторской выборки. Изучить аудиторские доказательства, их виды и источники. Рассмотреть методы аудиторской проверки. Рассмотреть аудиторские процедуры и аналитические процедур, порядок документирование аудиторской проверки.

### **Учебные вопросы:**

1. Аудиторская выборка. Оценка результатов аудиторской выборки.
2. Аудиторские доказательства: виды, источники. Оценка доказательств.
3. Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях.
4. Методы аудиторской проверки.
5. Аудиторские процедуры.
6. Аналитические процедуры.
7. Документирование аудита.

### **Изучив тему, студент должен:**

#### **знать:**

- сущность и необходимость применения аудиторской выборки;
- обязанности аудиторской организации при осуществлении выборки;
- перечень аудиторских процедур необходимых для обоснования своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности;
- различные источники получения аудиторских доказательств;
- методы организации аудита и виды деятельности, при которых их использование целесообразно;
- сущность, задачи и состав аналитических процедур.

#### **иметь представление:**

- о примерном перечне документов, которые могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации;
- о требованиях в отношении получения аудиторских доказательств в различных случаях;
- о целесообразности использования аналитических процедур на каждом этапе проведения аудита.

**уметь:**

- определять проверяемую совокупность, из которой будет сделана выборка, объем выборки;
- определять необходимый метод проведения аудита в зависимости от ситуации, аудируемого лица.

**При освоении темы необходимо:**

- изучить тему 6 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:
  1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 5).
  2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 9).
  3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 8).
  4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 5 ).
- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* аудиторская выборка, аудиторские доказательства, документирование аудита.
- *выполнить тесты по теме 6 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*
  1. Что представляет собой аудиторская выборка?
  2. Что такое «риск выборочного метода»?
  3. Что может быть использовано в качестве доказательств при проведении аудита?
  4. Какие доказательства считаются более надежными?
  5. Какие требования предъявляются к аудиторской документации?
  6. Какие существуют методы организации аудита в целом?
  7. Какие существуют методы проверки, которые аудиторские организации могут применять на конкретных участках аудита?
  8. Какие документы могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации?

**Тема 7. Аудиторское заключение – итоговый документ аудиторской проверки.**

**Цель:** Изучить сущность, особенности и принципы составления аудиторского заключения. Виды аудиторских заключений. Порядок представления аудиторского заключения.

**Учебные вопросы:**

1. Назначение аудиторского заключения.
2. Виды аудиторского заключения.
3. Принципы составления аудиторского заключения.
4. Состав и содержание аудиторского заключения.
5. Аудиторское заключение специального назначения.
6. Представление аудиторского заключения.

**Изучив тему, студент должен:**

**знать:**

- определение аудиторского заключения;
- состав аудиторского заключения;
- виды аудиторского заключения.

**иметь представление:**

- ФЗ-308 «Об аудиторской деятельности»;
- о ФСАД 1-2010, ФСАД 2-2010;
- о принципах составления аудиторского заключения.

**уметь:**

- различать аудиторское заключение и аудиторское заключение специального назначения;
- формировать полный ответ на вопросы по теме;
- руководствоваться знаниями по теме при решении ситуационных задач.

**При освоении темы необходимо:**

- изучить тему 7 из учебного пособия;
- изучить материал по данной теме из следующих источников:

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 (Глава 8).
2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 (Глава 11).
3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012 (Глава 10).
4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.- М.: Издательство «Омега-Л», 2012 (Глава 6).

- *обратить особое внимание на следующие термины и понятия:* аудиторское заключение, аудиторское заключение специального назначения.

- *выполнить тесты по теме 7 из практикума по дисциплине;*
- *ответить на следующие контрольные вопросы:*

1. Что такое аудиторское заключение?
2. В каких случаях составляется безусловно положительное аудиторское заключение?
3. Когда аудитор высказывает отказ от выражения мнения?
4. В каких случаях составляется отрицательное аудиторское заключение?
5. Какое аудиторское заключение называется заведомо ложным?
6. Кто может признать аудиторское заключение заведомо ложным?
7. Какова структура аудиторского заключения?
8. Какой порядок представления аудиторского заключения?

### **Форма контроля**

Форма контроля в процессе обучения – выполнение заданий в форме тестов, а также опрос.

### **ВОПРОСЫ ИТОГОВОГО КОНТРОЛЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ**

1. Сущность аудита, его цель и задачи и основные этапы развития.
2. Принципы аудита.
3. Виды аудита, особенности организации внешнего и внутреннего аудита.
4. Обязательный аудит.
5. Виды услуг, связанных с аудиторской деятельностью.
6. Тенденции развития рынка аудиторских услуг России.
7. Концепции регулирования аудиторской деятельности.
8. Структура органов регулирования аудиторской деятельности.
9. Аттестация на право заниматься аудиторской деятельностью.
10. Саморегулируемая организация аудиторов: функции, права и обязанности.
11. Субъекты аудита: аудитор, аудиторская организация.
12. Права и обязанности сторон при осуществлении аудиторской проверки.
13. Ответственность аудиторов, аудиторских организаций и экономических субъектов. Аудиторская тайна.
14. Контроль качества аудиторской деятельности в России.
15. Подготовка и аттестация аудиторов.
16. Федеральные стандарты аудиторской деятельности.
17. Международные стандарты аудита и их взаимосвязь с федеральными стандартами аудиторской деятельности.
18. Этика аудита.
19. Понятие и структура цикла аудиторской проверки.
20. Система отбора клиентов аудиторской организацией и критерии аудиторов экономическими субъектами.

21. Определение объема аудиторской проверки и оценка стоимости аудиторских услуг.
22. Согласование условий проведения аудита.
23. Понимание деятельности экономического субъекта.
24. Планирование аудита. Общий план и программа аудита.
25. Существенность в аудите. Методы определения уровня существенности. Взаимосвязь существенности и аудиторского риска
26. Аудиторский риск и его компоненты.
27. Оценка рисков существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.
28. Аудиторская выборка. Оценка результатов аудиторской выборки. Репрезентативность выборки.
29. Аудиторские доказательства: виды, источники. Оценка доказательств.
30. Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях.
31. Методы аудиторской проверки.
32. Аудиторские процедуры.
33. Аналитические процедуры.
34. Документирование аудита.
35. Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица.
36. Использование аудитором результатов работы эксперта.
37. Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников.
38. Особенности аудита операций со связанными сторонами.
39. Использование результатов работы внутреннего аудита.
40. Использование результатов работы другого аудитора.
41. Искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, возникшие по причине ошибок и недобросовестных действий..
42. Оценка способности аудируемого лица продолжать свою деятельность (допущение непрерывности деятельности).
43. События после отчетной даты.
44. Оценка результатов аудиторской проверки и обобщение полученной информации.
45. Сообщение информации, полученной по результатам проведения аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника.
46. Состав и содержание аудиторского заключения.
47. Формы мнения аудитора, представляемые в аудиторском заключении.
48. Модифицированное аудиторское заключение
49. Заведомо ложное аудиторское заключение.

## **1.4 БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК**

### ***Основная литература***

1. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 216 с.
2. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского – 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.- 607 с.
3. Основы аудита: учебное пособие / Г.А.Юдина, М.Н. Черных.- 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012.- 384 с.
4. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров/ Л.И. Воронина.-М.: Издательство «Омега-Л», 2012.- 674 с.
5. Аудит в России. Антология российского аудита / под ред. А.В. Крикунова.- М.: Маркет ДС, 2013.
6. Аудит: теория и практика, учеб. Для вузов / под ред. В.С. Карагода – М.: изд. Юрайт, 2012.

### *Дополнительная литература*

1. Бычкова С.М. Международные стандарты аудита: учеб. пособие для вузов.- М.: Проспект, 2012.
2. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учеб. для вузов.- М.: ИНФРА-М, 2013.
3. Экономический анализ в аудите: учеб. пособие / М.В. Мельник, В.Г. Кагоденко.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.
4. Рогуленко Т.М. Основы аудита: учебник – М.: Флинта: НОУ ВПО «МПСУ», 2013.
5. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон [ 30.11.1994 № 51-ФЗ - Часть 1 (с изменениями от 23.05.2015г)]Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
6. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон [ 26.01.1996 № 14-ФЗ – Часть 2 (ред. от 29.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Электронный ресурс]: федер. закон [ 30.12.2001г. № 195-ФЗ (ред. от 28.11.2015г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс]: федер. закон [ 31.07.98г. № 146-ФЗ (ред. от 02.11.2013 с изменениями, вступившими в силу с 01.01.2014г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www. consultant. ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс]: федер. закон [ 05.08.2000 N 117-ФЗ (редакция от 29.06.2015г.) (с изм. и доп., вступ. в силу с 30.07.2015г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www. consultant. ru /document/](http://www.consultant.ru/document/).

10. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]: федер. закон [ 30.12.2008г. № 307-ФЗ (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2015г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
11. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: федер. закон [06.12.2011г. №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
12. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ [23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).
13. "Кодекс профессиональной этики аудиторов" [Электронный ресурс]: (одобрен Советом по аудиторской деятельности 22.03.2012г., протокол № 4) (ред. от 18.12.2014г.)] Информационно-справочная система «КонсультантПлюс» [http:// www.consultant.ru/document/](http://www.consultant.ru/document/).

## 1.5. ГЛОССАРИЙ

**Анализ** – метод исследования, заключающийся в рассмотрении отдельных сторон, свойств, составных частей предмета анализа. В аудите целью анализа бухгалтерской отчетности экономического субъекта является предоставление возможности аудитору на основе аудиторских процедур констатировать, является ли такая бухгалтерская отчетность достоверной во всех существенных отношениях.

**Акт ревизии** – основной документ, в котором излагаются результаты ревизии работы организации. В акте ревизии отражаются выявленные недостатки в работе, допущенные должностными лицами нарушения законодательства и злоупотребления, а также положительные стороны и достижения в работе, заслуживающие распространения. Фиксируемые факты должны обеспечивать вывод о работе контролируемого объекта и подтверждаться ссылками на документы с указанием размера причиненного ущерба, конкретных виновников, времени и места совершения злоупотреблений, упущений в работе и т. п.

**Аудитор** – физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее аттат аудитора.

**Аудиторская деятельность, аудит** – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

**Цель аудита** - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

**Аудиторская организация** – коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

База данных финансово-хозяйственного контроля – совокупность заложенной в ЭВМ информации, отражающей состояние контролируемых объектов на тот или иной период времени, а также сведения о результатах и эффективности работы органов контроля.

**Анализ финансовой деятельности** – разновидность финансового контроля, предполагающая детальное изучение периодической или годовой финансовой (бухгалтерской) отчетности с целью общей оценки результатов финансовой деятельности.

**Аналитический учет** – учет, дающий детализированные показатели в денежном, а в необходимых случаях и в натуральном выражении.

**Аудит** – предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов с целью установления достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

**Аудит внешний** – термин, используемый для разграничения между деятельностью внешнего аудитора и внутреннего аудитора и разграничения аудита внешнего и аудита внутреннего.

**Аудит внутренний** – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы и группы внутренних аудиторов.

**Аудитор, работающий самостоятельно** – аудитор, занимающийся аудиторской деятельностью как физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица,



зарегистрированное в установленном порядке в качестве индивидуального предпринимателя.

**Аудиторская деятельность** – предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей (аудируемых лиц) и оказание сопутствующих услуг.

**Аудиторская проверка инициативная** – проверка, проводимая аудиторской фирмой (аудитором) по решению экономического субъекта, в том числе и по инициативе одного из собственников (учредителей, акционеров).

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

**Аудиторские стандарты** - совокупность общепринятых (российских и международных) и внутрифирменных стандартов, регулирующих аудиторскую деятельность.

**Аттестация (в аудите)** – проверка квалификации физических лиц, изъявивших желание заниматься аудиторской деятельностью.

**Аналитические процедуры по существу** являются аудиторской процедурой и включают детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

**Аудиторское заключение** – это:

1) Заключение, которое дается по итогам проверки и подтверждает или не подтверждает достоверность отчетности клиента.

2) Официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству РФ.

**Банковские документы** – документы, которые содержат необходимую и достаточную информацию для осуществления банковских операций. К ним относятся платежные поручения, требования-поручения, чековые книжки, аккредитивы и другие.

**Бесспорное взыскание** – система установленных законодательством платежей в бюджет взносов и отчислений юридических и физических лиц, составляющих доходы государственного бюджета.

**Бухгалтер** – специалист по организации и ведению бухгалтерского учета. В РФ бухгалтеров готовят в высших и средних специальных учебных заведениях.

**Бухгалтерия** – подразделение (отдел, управление), которое включает учетные аппарат предприятия (организации), занимается бухгалтерским учетом, контролем (внутренним аудитом) и анализом хозяйственной деятельности. Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением. Бухгалтерию возглавляет главный (старший бухгалтер), она включает старших бухгалтеров, бухгалтеров, счетоводов, кассира и других специалистов. Структура и состав бухгалтерии зависит, прежде всего, от величины предприятия, видов выполняемых работ, структуры предприятия.

**Бухгалтерская отчетность** – единая система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение экономического субъекта и результаты его хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по результатам отчетного периода и по состоянию на отчетную дату по установленным формам.

**Бухгалтерские книги** – официальные документы, в которых отражают статьи баланса, покупаемые и продаваемые товары, источники доходов и расходов, а также должностные оклады.

**Бухгалтерский учет** – упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Бюджет времени аудиторов** – время, за которое конкретные непосредственные исполнители проверки должны осуществить все процедуры.

**Бюджет времени проверки** – общее время, отведенное на аудиторскую проверку в человеко-часах.

**Ведение счетов** – оформление расчетных счетов, учет движения средств на счетах, осуществление расчетов посредством использования счетов.

**Выборка аудиторская** – это:

1) В широком смысле: способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности.

2) В узком смысле: перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью в основе их изучения сделать вывод обо всей проверяемой совокупности.

**Выписка** – воспроизведение части документа; например выписка из банковского счета клиента показывает состояние счета на определенную дату.

**Ведомственный финансовый контроль** – контроль, осуществляемый федеральными органами государственной власти, органами государственной власти, органами государственных субъектов РФ, организациями за законностью расходования государственных средств, поступивших в их распоряжение, за полнотой и своевременностью использования обязательств перед федеральным бюджетом, бюджетами субъектов РФ и внебюджетными фондами.

**Внутренний контроль** – система контрольных процедур, план организации и методы управления объектом в целях эффективного проведения бизнеса, защиты активов, предотвращения ошибок, аккуратности учетных проводок и своевременного представления финансовой информации.

**Внутрихозяйственный финансовый контроль** – контроль, осуществляемый самим экономическим субъектом (в первую очередь, бухгалтерией) за финансово-хозяйственной деятельностью этого предприятия, его филиалов, представительств и дочерних предприятий.

**Выборка** – выбор аудиторского образца осуществляется с использованием соответствующей техники выборочного метода применительно к определенной совокупности.

**Внутрихозяйственный контроль** – самостоятельная форма контроля за производственной, хозяйственной и финансовой деятельностью, осуществляемого внутри отдельного предприятия его отделами и службами в непосредственной взаимосвязи с общественными организациями и имеющего своей задачей систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов и максимальное повышение эффективности общественного производства.

**Группа аудиторская** – группа лиц, включающая руководителя группы, аудиторов, ассистентов аудитора, экспертов, стажеров и технических

работников, как являющихся сотрудниками данной аудиторской организации, принимающая непосредственное участие в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта.

**Государственный финансовый контроль** – контроль за использованием федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, бюджетов государственных внебюджетных фондов, организаций денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставлением финансовых льгот и преимуществ.

**Дата** – указание числа, месяца и года составления и подписания документа, его вступления в силу.

**Дата подписания заключения аудитора** – дата, проставленная на аудиторском заключении при его подписании, после которой прекращаются все исследования информационных материалов, связанных с аудитом.

**Датирование** – указание в бумагах (документах) даты их составления, принятия, утверждения.

**Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности** – действия, предпринимаемые аудитором для формирования обоснованного мнения о наличии либо отсутствии искажений бухгалтерской отчетности.

**Достоверность бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях** – степень точности бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности сможет делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

**Детальная характеристика** – необходимый для планирования аудиторской проверки обзор клиента.

**Доказательства аудиторские** – информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат его анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. Представляют собой документальные источники данных, документацию бухгалтерского учета, заключения экспертов, а также сведения из других источников.

**Документ** – (от лат. Documentum – доказательство) – письменное свидетельство, отображение определенных данных на бумажном носителе. Данные о хозяйственных операциях отражаются в документе. Документы являются основными носителями бухгалтерской информации.

**Документация бухгалтерского учета** – совокупность материальных носителей информации, составляемая экономическим субъектом по установленным требованиям в ходе ведения им бухгалтерского учета и включающая в себя: первичные учетные документы; сводные учетные документы; регистры бухгалтерского учета; данные внутренней бухгалтерской отчетности.

**Документооборот** – движение документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив. Документы, составленные в хозяйственных подразделениях предприятия, передаются в бухгалтерию. В последней они проверяются по форме и содержанию, группируются по однородным признакам и служат основанием для записей в учетных регистрах. После записей в учетных регистрах документы переплетаются в папки и используются для различных справок, проверок и документальных ревизий. Документы, имеющие научно-историческую ценность, по истечении установленных сроков сдаются в местный государственный архив, а старые документы уничтожаются. На каждом предприятии должен быть план документооборота, в котором предусматривается, кто отвечает за составление соответствующих документов, что, кому и в какой срок предоставлять.

**Договор** – добровольное соглашение двух или несколько лиц (экономических субъектов), заключаемое на предмет выполнения каждым из них принимаемых на себя обязательств по отношению к другим участникам.

**Задача аудита** – оказание помощи специалистам предприятия в улучшении постановки учета и отчетности, повышении экономической обоснованности при принятии управленческих решений.

**Заключение аудитора** – документ, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным нормативными актами, действующими в Российской Федерации. Заключение аудитора имеет юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов и предназначено для любых пользователей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Форма и содержание Заключение аудитора должно отвечать положениям действующих нормативных актов и соответствующего правила (стандарта аудиторской деятельности).

**Заключение эксперта** – результаты работы эксперта, изложенные в письменном виде.

**Законодательство** – правовые акты бухгалтерского, налогового законодательства, хозяйственного права, гражданского права и другие нормативные документы.

**Значимые позиции** – это позиции учетной системы клиента, которые потенциально могут содержать ошибки, оказывающие влияние на финансовый результат.

**Индивидуальные задания аудиторов** – конкретные области проверки, закрепляемые за аудиторами и составляющие в совокупности программу проверки.

**Информационное письмо** – отчет о проверке, предоставляемый клиенту и содержащий описание обнаруженных проблем и ошибок, а также рекомендации по их устранению.

**Информационные услуги** – услуги по подготовке устных и письменных консультаций по различным вопросам; проведение обучения, семинаров, «круглых столов»; информационное обслуживание; издание методических рекомендаций и т. д.

**Искажение бухгалтерской отчетности** – искажение бухгалтерской отчетности, имеющее существенный характер, т. е. значительно влияющее на достоверность бухгалтерской отчетности.

**Интеллектуальная собственность** – совокупность объектов авторского и изобретательского права; охватывает права, относящиеся, в том числе, к изобретениям, открытиям, ноу-хау и пр.

**Коммерческая тайна** – преднамеренно скрываемые экономические интересы и информация о различных сторонах и сферах производственно-хозяйственной, управленческой, научно-технической, финансовой деятельности субъекта хозяйствования, охрана которых обусловлена интересами конкуренции и возможной угрозой экономической безопасности субъекта хозяйствования. Информация, составляющая коммерческую тайну, должна иметь действительную или потенциальную ценность для субъекта хозяйствования, не являться общеизвестной, обозначаться соответствующим образом и засекречиваться внутренними правилами делопроизводства, не касаться негативной деятельности предприятия.

**Консалтинг** – консультирование производителей, продавцов и покупателей по широкому кругу вопросов экономической деятельности, в том числе и во внешнеэкономической сфере.

**Контроль** – самостоятельная функция управления, представляющая

собой систему наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования объекта принятым управленческим решениям, а также позволяющая выявить отклонения в намеченных целях и принимать при необходимости корректирующие меры.

Контроль необходим для обнаружения и разрешения возникающих проблем раньше, чем они станут слишком серьезными, и может также использоваться для стимулирования успешной деятельности.

**Контроль достоверности** – совокупность приемов исследования первичных документов, учетных регистров и отчетности с целью установления надежности, обоснованности и правильности отражения в них информации о хозяйственных операциях и выполнении плановых заданий.

**Контроль качества инвентаризаций** – система приемов проверки материалов инвентаризаций с формальной точки зрения и по существу с целью установления соблюдения порядка проведения инвентаризаций, контроля правильности оформления инвентаризационных и сличительных ведомостей, выявления возможных случаев вуалирования недостатков и сокрытия неучтенных ценностей. Контроль качества инвентаризаций также включает: наличие разработанных и утвержденных планов; полноту охвата объектов и своевременность проведения инвентаризаций, правомочность и компетентность комиссий; качество инвентаризационного процесса, достоверность и правильность составления инвентаризационных описей и сличительных ведомостей; своевременность, объективность и законность реализации материалов инвентаризаций; правильность отражения результатов на счетах бухгалтерского учета и в учетных регистрах.

**Контроль качества материалов ревизии** – совокупность показателей, характеризующих достижение целей, поставленных перед ревизией, и соответствие качества материалов проверки предъявляемым требованиям. Качество материалов ревизии в основном определяется: полнотой раскрытия вопросов, предусмотренных в программе или задании; соответствием выполненной работы профессиональным стандартам; применением современных приемов ревизии и средств вычислительной техники; полнотой охвата инвентаризациями ценностей и расчетов; степенью достоверности и доказательности фактов, изложенных в основном акте; освещением главных финансово-хозяйственных операций, характерных для данного контролируемого объекта; действенностью принятых мер по возмещению материального ущерба и предложений по устранению недостатков.

**Контрольное действие** – целенаправленное воздействие субъекта контроля на объект в целях получения определенного результата, характеризующего его состояние на данный момент времени.

**Контрольное сличение** – прием проверки документов, используемый

при аудите розничных торговых предприятий. Сущность этого метода заключается в том, что к остатку товаров, значащемуся в инвентаризационной описи на начало проверяемого периода, прибавляется документальный приход и исключается документальный расход товара одного наименования за данный период. Полученное количество будет являться максимальным остатком товара на конец периода, так как оно определено без учета продажи в данном периоде товара за наличный расчет. Максимальный остаток сопоставляется с остатком, указанным в инвентаризационной описи на конец периода. При этом может быть выявлено, что документированный расход в магазине превысит остаток на начало проверяемого периода плюс приход товара или же будет обнаружен документальный расход товара, которого не было в приходе. Эти факты могут свидетельствовать о завышении цен, приписках товаров в инвентаризационной описи, реализации неучтенных товаров или их пересортице.

**Контрольные обмеры** – способ проверки соответствия актов приемки выполненных строительно-монтажных работ фактическому количеству и характеру этих работ в натуре. Посредством контрольных обмеров проверяют также, закончены ли в полном комплексе, предусмотренном сметами, расценками и ценниками, принятые объекты строительства, конструктивные элементы, виды работ или их части. Основным методом контрольного обмера являются инструментальный замер выполненных работ в натуре (рулеткой, лентой, геодезическими инструментами и т. п.). В качестве вспомогательных материалов могут использоваться первичные документы строительных организаций, например журналы работ общестроительных и специальных видов, данные геодезических и маркшейдерских инструментальных замеров, акты на скрытые работы и др. О результатах контрольных обмеров составляют специальные акты по установленной форме, к которым прилагают необходимые подсчеты и пояснительные записки со ссылками на проектно-сметную и первичную документацию строительных организаций, использованную при обмере. Если обнаруживается, что стоимость работы завышена, то излишне уплаченная сумма подлежит удержанию и, кроме того, взимается штраф.

**Контрольные процедуры** – дополнительные меры в среде контроля, которые принимает управленческий персонал для обеспечения обоснованных гарантий того, что задачи компаний будут достигнуты. В основном эти процедуры относятся к соответствующему разделению функций, составлению и использованию документов, хранению активов и разрешению сделок. В связи с тем, что контрольные процедуры интегрированы в среду контроля и учетную систему, ревизор изучает правильность и обоснованность этих процедур.

**Конфиденциальность информации** – в аудите один из принципов



аудита, заключающийся в том, что аудиторы обязаны обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не в праве передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам либо разглашать устно содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта.

**Котировка** – определение курсов иностранных валют, ценных бумаг или цен товаров на бирже; официальная публикация о биржевых курсах ценных бумаг, иностранной валюты, товаров.

**Клиент** – лицо, пользующееся услугами учреждения, организации, предприятия, постоянные покупатели, заказчики.

**Контракт** – юридически обязательное соглашение между двумя или несколькими лицами, в котором определяются действия, подлежащие исполнению с их стороны, и ответственность за выполнение (невыполнение) этих действий.

**Конфиденциальность информации** – аудиторы (аудиторские организации) обязаны обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не вправе передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам либо разглашать устно содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами РФ.

**Конфиденциальные сведения** – сведения, составляющие коммерческую, производственную тайну, не подлежащие широкому оглашению.

**Контроль качества аудита** – методики и процедуры, принятые аудиторской организацией для того, чтобы ее руководство получило уверенность в том, что в ходе всех аудиторских проверок, проводимых этой организацией, выполняются требования правил (стандартов) аудиторской деятельности и других нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность в РФ.

**Криминалистическое исследование документов** – углубленное изучение различных документов (например, отражающих движение материальных и денежных средств), вызывающих сомнение в их подлинности, в целях раскрытия возможных злоупотреблений. На практике встречаются два вида поддельных документов: полностью изготовленные, в которых воспроизведены все реквизиты (типографский бланк, оттиски штампа, печати, подписи и т. п.), и документы, в которых осуществлена частичная подделка, например вместо одной фамилии вписана другая,

изменены цифры, удалена часть текста, дописан новый текст.

**Лицензия** – специальное разрешение на осуществление конкретного вида деятельности при обязательном соблюдении лицензионных требований и условий, выданное лицензирующим органом юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю.

**Лицензируемый вид деятельности** – вид деятельности, на осуществление которого на территории РФ требуется получение лицензии в соответствии с законом.

**Лицензирование** – мероприятия, связанные с предоставлением лицензий, переоформлением документов, подтверждающих наличие лицензий, приостановлением и возобновлением действия лицензий, аннулированием лицензий и контролем лицензирующих органов за соблюдением лицензиатами при осуществлении лицензирующих видов деятельности соответствующих лицензионных требований и условий.

**Лицензированные требования и условия** – совокупность установленных положениями о лицензировании конкретных видов деятельности, требований и условий, выполнение которых лицензиатом обязательно при осуществлении лицензируемого вида деятельности.

**Лицензирующие органы** – федеральные органы исполнительной власти, органы исполнительной власти субъектов РФ, осуществляющие лицензирование в соответствии с Законом.

**Лицензиат** – юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, имеющие лицензию на осуществление конкретного вида деятельности.

**Ликвидационная концепция учета** – все активы рассматриваются не с точки зрения их стоимости в производственном цикле предприятия, а исходя из их продажной стоимости на свободном рынке.

**Методика контроля** – совокупность технических приемов, инструментов и способов наиболее целесообразного исследования состояния и поведения контролируемых объектов в соответствии с поставленными целями.

**Налоги** – обязательные платежи предприятий и физических лиц в государственный или местный бюджет. С физических лиц удерживается подоходный налог, с предприятий – налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на имущество и др.

**Начальный (вступительный) бухгалтерский баланс** – первый баланс предприятия, составленный в начале его деятельности.

**Наблюдение (мониторинг)** – постоянный контроль, например со стороны кредитных организаций, за использованием выданных ссуд и финансовым состоянием клиентов.

**Независимость аудитора** – один из принципов аудита, заключающийся в обязанности отсутствия у аудитора при формировании его мнения, финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающий отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает. Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии определения того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативной базой аудиторской деятельности.

**Нормальные условия труда** – те, при которых рабочие места согласно заданиям-нарядам, маршрутным местам и прочим документам полностью обеспечены сырьем, инструментом и т. п.

**Независимость аудитора** – обязательное отсутствие у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающей отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает.

**Недоброкачественные документы** – документы, неправильно оформленные и не отражающие действительно совершенной операции или отражающие ее в искаженном виде. Недоброкачественные документы подразделяют на недоброкачественные по форме и по существу отраженных в них операций (подложные). Подложные документы, содержащие заведомо ложные сведения, подразделяются на полностью или частично бестоварные (безденежные). Документ, которым оформлено движение каких-либо материальных ценностей, их поступление или расход, в то время как эти ценности похищены (проданы) или остались без движения, называется бестоварным.

**Независимость контроля** – важнейшее требование, предъявляемое к ревизионным органам, заключается в том, что они проявляют самостоятельность в составлении программы своей работы в соответствии со своими полномочиями и методикой проведения ревизий. Никто не может

связать обязательством ревизионный орган, воздержаться его от проведения ревизии или изменить ее результаты. Ограждение ревизионного органа от какого-либо давления и влияния позволяет проводить ревизии беспристрастно и непредвзято.

**Незаконные действия** – действия, противоречащие закону, совершенные умышленно или без умысла.

**Некорректность** – термин, охватывающий нарушение норм (включая мошенничество), незаконные действия и ошибки.

**Обман** – преднамеренный неправильный показ финансовой информации одним или более лицами из состава руководства, служащих предприятия. Обман может осуществляться путем: манипуляции, фальсификации или изменения записей или документов; преднамеренного неправильного отнесения в активы различных статей; уничтожения документов; отражения операций без указания их содержания; неверного применения на предприятии учетных решений.

**Оперативный контроль** – функция управления, осуществляемая в оперативном режиме и обеспечивающая сравнение плановой, нормативной и учетной информации с оперативной оценкой фактического состояния экономических объектов.

Задача оперативного контроля состоит в предупреждении и оперативном выявлении отклонений фактического состояния управляемого объекта от эталонных характеристик с целью их соответствующего регулирования.

**Опережающий контроль** – контроль, который акцентирует внимание не на отклонениях от прошлых эталонов, а на измерении разрыва между нынешними результатами и целями, которые должны быть достигнуты к концу планового периода. В соответствии с этим при реализации материалов ревизии основное внимание обращается не на исправление допущенных в прошлом ошибок, а на меры по достижению будущих целей. За рубежом многие фирмы применяют такой метод опережающего контроля, как тщательно составляемые многократные прогнозы с использованием новейшей информации, сопоставляют результаты прогнозов с желаемым исходом и принимают меры для внесения изменений в программы, с тем чтобы последующие прогнозы возможно более точно совпадали с запланированными показателями.

**Организационная структура контроля** – устойчивая, упорядоченная совокупность контрольных органов одной системы с их иерархическими взаимосвязями, выражающими соподчиненность, как по вертикали, так и по горизонтали. Непременной предпосылкой успешной деятельности контрольных органов является системный подход, ориентирующий на

создание целесообразного минимума структур, способных обеспечить эффективную реализацию функций контроля.

**Осмотр документов** – непосредственное изучение ревизором документов формально, арифметически и по существу в целях выявления возможных нарушений и злоупотреблений. При установлении подлога или фальсификации документов составляют акт на их изъятие с последующей передачей следственным органам для криминалистической экспертизы. При проверке достоверности документов используют комплекс приемов документального контроля (встречная проверка, контрольное сличение и др.).

**Основополагающий факт** – факт нарушений, связанный с бухгалтерскими счетами и финансовыми документами, которые вызывают сомнение в достоверности всех последующих результатов. Может послужить основанием для вскрытия злоупотреблений.

**Оценка фактов нарушений** – установление значимости фактов финансово-хозяйственной деятельности и их соответствия определенным нормативным документам и экономическим принципам, выяснение виновных в нарушениях, мотивов и целей действия. Оценка – необходимое условие выработки обоснованных решений. Как правило, выявленным фактам дают контрольную, юридическую и хозяйственную квалификацию.

**Объем аудиторской проверки** – оценка аудитором (аудиторской организацией) количества и глубины проведения аудиторских процедур, затрат времени, количества и состава специалистов, которое требуется для проведения полноценной аудиторской проверки и подготовки обоснованного заключения аудитора.

**Ответственность экономического объекта** – санкции, связанные с неисполнением экономическим субъектом своих обязательств по заключенному с аудитором (аудиторской организацией) договору на проведение аудита. Формы и виды О. Э. С. определяются действующим законодательством и соглашением сторон.

**Оперативный финансовый контроль** – контроль, осуществляемый главным бухгалтером предприятия за соответствием проводимых хозяйственных операций законодательству РФ.

**Ошибка выборки, допустимая в аудите** – максимальное значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, обнаруженной аудитором в ходе аудиторской выборки, в пределах которой аудитор все еще может сделать вывод о достоверности в целом данных, подлежащих проверке в ходе этой выборки.

**Ошибка выборки, ожидаемая в аудите** – примерное, субъективно оцениваемое значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, которое аудитор до начала проведения аудиторской выборки предполагает обнаружить в ходе ее проведения.

**Ответственность аудитора (аудиторской организации)** – санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением аудитором (аудиторской организацией) своих обязательств по заключенному с экономическим субъектом договору на проведение аудита. Формы и виды ответственности определяются действующим законодательством и соглашением сторон.

**Ответственность экономического субъекта** – санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением экономическим субъектом своих обязательств по заключенному с аудитором (аудиторской организацией) договору на проведение аудита.

**Отказ от составления заключения аудитора** – выражаемое в письменном виде по форме, определенной правилами (стандартами) аудиторской деятельности, мнение аудитора в том, что влияние ограничения объема аудита является настолько существенным, что аудитор не в состоянии получить аудиторские доказательства, достаточные для подготовки безусловного заключения аудитора, отрицательного заключения или условно-положительного заключения, а также в том случае, если в ходе аудита возникли обстоятельства, нарушающие принцип независимости аудитора.

**Оценка в аудите** – представление аудитора о количественных и качественных характеристиках рассматриваемого предмета.

**Объем аудиторской проверки** – оценка аудитором (аудиторской организацией) количества и глубины проведения аудиторских процедур, затрат времени, количества и состава специалистов, которое требуется для проведения полноценной аудиторской проверки и подготовки обоснованного заключения аудитора.

**Объем выборки в аудите** – количество единиц, отбираемых аудитором из проверяемой совокупности.

**Оферта** – предложение заключить договор одной из сторон и ее акцепт (принятие предложения) другой стороной.

**Правила (стандарты) аудиторской деятельности** - нормативные документы, регламентирующие требования к осуществлению и оформлению

аудита и сопутствующих ему услуг, а также к оценке качества аудита, порядку подготовки аудиторов и оценки их квалификации.

**Проверка аудиторская** – мероприятие, заключающиеся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения экономического субъекта, подлежащего аудиту, и имеющее своим результатом выражение мнения аудитора о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности этого экономического субъекта.

**Проверка аудиторская инициативная** – аудит проводимый в любое время и в тех объемах, которые будут установлены самостоятельным решением органа управления экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, либо решением физического лица, занимающегося предпринимательской деятельностью (инициаторов аудита).

**Программа аудита** – совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнителей.

**Простой в работе** – время вынужденных перерывов в работе и не по вине рабочего.

**Простой вексель** – это письменное долговое денежное обязательство одной стороны (векселедателя) уплатить определенную сумму по наступлении срока платежа другой стороне (векселедержателю) по совершенным торговым сделкам или в уплату за выполненные работы (услуги).

**Программа аудита** – совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнителей.

**Процедура аудиторская** – определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита.

**Письмо – обязательство аудитора** – документ, регламентирующий обязательства и ответственность экономического субъекта-клиента и аудитора (аудиторской организации) на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.

**Планирование аудита** – определение стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, составления общего плана аудита, разработки аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур.

**Пользователи бухгалтерской отчетности** – юридические и физические лица, заинтересованные в достоверности информации об экономическом субъекте.

**Постоянное досье** – содержит информацию, важную для аудита на протяжении длительного времени.

**Представительность выборки** – свойство некоторой аудиторской выборки дать возможность аудитору сделать на ее основании правильные выводы о свойствах всей проверяемой совокупности.

**Проверка законности хозяйственных операций** – изучение соблюдения и исполнения действующего законодательства и нормативных актов при совершении хозяйственных операций подконтрольными объектами и должностными лицами.

**Проверка экономической целесообразности** – выяснение соответствия совершенных хозяйственных операций поставленным целям при соблюдении их законности, а также определение полезного результата или нанесенного материального ущерба.

**Прогнозная финансовая информация** – информация о будущем финансовом положении, будущих финансовых результатах деятельности, будущем движении денежных средств экономического субъекта либо отдельных сторонах его финансово–хозяйственной деятельности в будущем, подготовленная исходя из допущения, что определенные события произойдут, и определенные действия будут предприняты руководством экономического субъекта.

**Программа тестов средств контроля** – представляет собой перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета; назначение ов средств контроля в том, что они помогают выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта.

**Предварительный финансовый контроль** – контроль, проводимый до совершения финансовых операций.

**Профессиональная этика аудитора** – совокупность обязанностей и норм поведения, поддерживающих его моральный престиж в обществе.



**Риск аудиторский** – субъективно определяемая аудитором вероятность признания по итогам аудиторской проверки, что бухгалтерская отчетность может содержать не выявленные существенные искажения после подтверждения ее достоверности или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет. А. р. включает в себя: внутривладельческий риск; риск системы внутреннего контроля; риск не обнаружения ошибок и искажений в бухгалтерской отчетности.

**Риск внутривладельческий** – субъективно определяемая аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, классе фактов хозяйственной деятельности, бухгалтерской отчетности экономического субъекта в целом до их выявления системой внутреннего контроля или при допущении, что внутренний контроль отсутствует; характеристика степени подверженности возможным искажениям счета бухгалтерского учета, статьи баланса, класса фактов хозяйственной деятельности и бухгалтерской отчетности в целом.

**Риск необнаружения** – субъективно определяемая аудитором вероятность того, что применяемые в ходе аудиторской проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить реально существующие ошибки и искажения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, имеющие существенный характер по отдельности либо в совокупности; показатель качества работы аудитора зависит от квалификации аудитора и особенностей проведения конкретной аудиторской проверки.

**Риск средств контроля** – субъективно определяемая аудитором вероятность того, что существенные на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять искажения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности, и (или) препятствовать возникновению таких нарушений.

**Ревизия** - представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке, законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством РФ и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление.

**Стратегия контроля** – системный подход, обеспечивающий способность контрольных органов противостоять меняющимся условиям в

настоящем и в перспективе. Процесс выработки стратегии обычно включает основные направления в деятельности контрольного органа, формы и методику контроля, обратную связь с подконтрольными объектами, пути повышения эффективности контрольной деятельности.

**Субъекты контроля** – отдельные лица, группы лиц или организации, проверяющие тот или иной объект. Все субъекты контроля наделены определенными правами и обязанностями, составляющими их правовой статус.

**Существенными в аудите** – признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

**Стратегический финансовый контроль** – предполагает разработку оптимальных решений по использованию финансовых ресурсов и вложению капитала, обеспечивающих экономическую эффективность и максимизацию прибыли.

**Сертификат** – документ установленного образца, выдаваемый аудитору по окончании курса обучения (переподготовки) и при успешной сдаче соответствующих экзаменов.

**Субъект экономический** – лицо, осуществляющее экономическую, хозяйственную деятельность, будь то человек, семья, предприниматель, предприятие, государство.

**Текущий (оперативный) финансовый контроль** – контроль, проводимый в момент совершения денежных сделок, финансовых операций, выдачи ссуд, субсидий и т. д.

**Текущее досье** – документы и материалы, собранные в ходе аудиторской проверки, определение вопросов и проблем, перенесенных из предыдущего аудита, а также тех, на которые следует обратить внимание в последующем аудите.

**Уровень существенности** – предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности не сможет делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

**Услуги действия** – услуги по созданию документов, состав которых установлен в договоре с экономическим субъектом, ранее экономическим субъектом не созданных.

**Услуги контроля** – услуги по проверке документов на предмет их соответствия критериям, согласованным аудиторской организацией с экономическим субъектом; инициативный аудит; контроль ведения учёта и составления отчётности; контроль начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей; тестирование бухгалтерского персонала экономического субъекта и персонала аудиторских фирм.

**Финансовый контроль** – контроль законодательных и исполнительных органов власти всех уровней, а также специально созданных учреждений за финансовой деятельностью всех экономических субъектов.

**Цель контроля** – проверка хода дел на подконтрольных объектах для улучшения определенной деятельности, устранения или предотвращения ошибок. Цели контроля более конкретно выражаются в его задачах и могут классифицироваться по содержанию, времени и уровню.

**Халатность** – один из видов должностных преступлений. Заключается в невыполнении или в ненадлежащем выполнении должностным лицом каких-либо действий, входящих в его служебные обязанности, вследствие небрежного или недобросовестного отношения к работе.

**Хищение** – незаконное умышленное обращение с корыстной целью чужого имущества в свое владение либо распоряжение им в своих интересах или в интересах других лиц.

**Элементы** – отдельные хозяйственные операции с одновременным определением тех из них, которые будут подвергаться ированию на соответствие критериям существования, полноты, прав (обязательств), предоставления и оценки.

**Эффективность контроля** – соотношение достигнутого контролирующим органом результата и стоящей перед ним цели, достижение этой цели с наименьшими затратами времени, сил и средств.

## **2. УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ**

### **2.1. Понятие аудита, его цель и место в системе контроля**

#### **2.1.1. Сущность, предмет и метод аудита**

В соответствии со ст.1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30 декабря 2008г. (с послед. измен.): «Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями или индивидуальными аудиторами.

**Аудиторская деятельность** (аудит) – это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг. Это означает, что все аудиторские фирмы создаются с целью получения прибыли (в соответствии с ГК РФ), как и любые другие предпринимательские структуры.

**Аудит (аудиторская проверка)** – независимая проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций. Независимость аудиторов и аудиторских фирм при проведении проверки – это ключевой принцип проведения аудита (закон содержит достаточно детальную расшифровку данного понятия).

Объектом аудита могут выступать не только организации, но и индивидуальные предприниматели, так как закон не предусматривает различий между ними при выделении критериев обязательности аудита.

Аудит не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ уполномоченными органами государственной власти.

**Аудитором** является физическое лицо, имеющее квалификационный аттестат аудитора. При этом необходимо наличие безупречной деловой репутации, подтвержденной рекомендациями не менее трех аудиторов, и отсутствие судимости. Он вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица (индивидуального аудитора).

Индивидуальный аудитор вправе проводить аудит, кроме обязательного аудита и оказывать сопутствующие аудиту услуги.

**Аудиторская организация** – коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

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

Аудиторская организация может быть создана в любой организационно-правовой форме, за исключением открытого акционерного общества.

Аудиторы и аудиторские организации должны быть членами в одном из саморегулируемых объединений и быть включенными в Единый реестр аудиторов и аудиторских фирм.

Только после выполнения всех этих условий можно осуществлять аудиторскую деятельность и оказывать сопутствующие услуги, связанные с выражением мнения, в противном случае деятельность считается незаконной, со всеми вытекающими из этого последствиями. Это же правило распространяется на все коммерческие организации, использующие в своем названии слово «аудиторская» и все производные от слова «аудит».

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги.

Аудиторские организации и их руководители, индивидуальные аудиторы, аудируемые лица и лица, подлежащие обязательному аудиту, несут уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность в соответствии с законодательством РФ.

**Целью аудита** является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

**Цель аудиторской деятельности** – способствовать рациональному использованию денежных средств и предметов труда, а также самого труда в предпринимательской деятельности для получения наибольшей прибыли.

В таблице 1 представлена характеристика аудиторской деятельности.

**Таблица 1 - Характеристика аудиторской деятельности**

Содержание аудиторской деятельности	Аудит	Сопутствующие аудиторские услуги	
		Другие виды проверок	Другие сопутствующие работы
Цель оказания услуг	Выражение мнения о достоверности отчетности	Обзор допущенных предприятием нарушений	В зависимости от вида сопутствующих услуг
Степень выборки	До 100% с учетом величины (уровня) существенности	В зависимости от вида проверки по согласованию с заказчиком	Не установлена
Доказательства типичных нарушений	Аудиторские доказательства на все нарушения	Аудиторские доказательства на часть типичных нарушений, на остальную часть — аудиторская информация	-
Доказательства отдельных нарушений	Аудиторские доказательства	Подтверждением обнаружения отдельных нарушений служат аудиторские доказательства	-
Уровень гарантии достоверности отчетности	Большой уровень гарантии	Меньший уровень гарантии	-
Формы отчета	Аудиторское заключение аудиторской организации (фирмы)	Отчет аудиторской фирмы (аудитора)	Отчет аудиторской фирмы (аудитора)
Виды аудиторской деятельности	Аудиторская проверка	Выборочная проверка отдельных сторон деятельности, тематическая проверка, комплексная проверка	Другие услуги, разрешенные действующим законодательством

Аудиторская деятельность является предпринимательской и обладает общими для предпринимательства признаками:

- 1) самостоятельность;
- 2) риск;
- 3) систематичность действий;
- 4) цель - получение прибыли от оказания услуг лицам;
- 5) зарегистрирована в установленном законом порядке.

Основными *целями аудиторской деятельности* являются:

а) установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов.

Достоверность представляет собой форму обнаружения истины, обоснованную каким-либо способом. Основой достоверности бухгалтерской отчетности является отсутствие существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. Подтверждение аудитором соответствия осуществления данной финансовой деятельности предприятия установленным нормам является условием признания достоверности отчетности.

Осуществляя свои функции по установлению достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов, аудитор действует как в публичных интересах, оценивая деятельность предприятия для вселяющего знания, так и в частных интересах самого субъекта, заинтересованного в истинности своих представлений о соответствии действительного состояния дел на предприятии изложенному в формах отчетности.

б) установление соответствия совершенных экономическими субъектами финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации. При проведении аудиторской проверки аудиторы свободны в выборе изучаемых проблем. Руководителю и иным должностным лицам проверяемого субъекта запрещается предпринимать любые действия с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки.

Мнение аудитора о достоверности финансовой отчетности способствует большему доверию к этой отчетности со стороны заинтересованных пользователей.

На макроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры.

***Предметом аудита*** является финансово-хозяйственная деятельность экономических субъектов и достоверное представление результатов этой деятельности в бухгалтерской и финансовой отчетности.

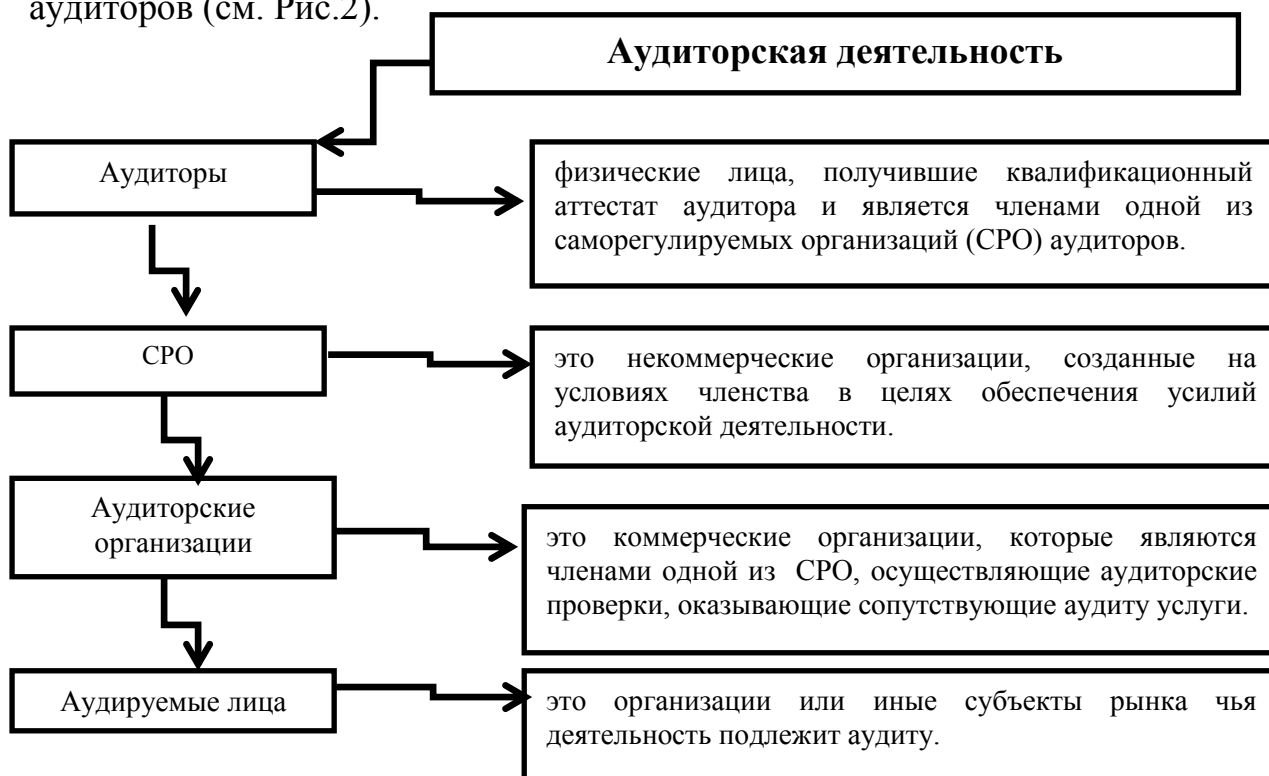
***Метод аудита*** - это совокупность элементов, с использованием которых формируется методика проведения аудита. Элементами метода являются аудиторская выборка, аудиторские доказательства, рабочая документация аудитора, тесты контроля и аудиторские процедуры. Методика аудита основана на общих принципах, в соответствии с которыми вырабатываются подходы к знанию и оценке объектов аудита.



**Рис. 1. – Элементы метода аудита**

*К объектам аудита* относятся ценности, документы, операции поступления выбытия, мены и т.д., методы оценки стоимости.

*Участниками аудиторской деятельности* являются аудиторы - физические лица, получившие квалификационный аттестат аудитора и являющиеся членами одной из саморегулируемой организации (СРО) аудиторов (см. Рис.2).



**Рис. 2. – Основные участники аудиторской деятельности**

*Саморегулируемая организация (СРО) аудиторов* – некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий обеспечения аудиторской деятельности.

**Аудиторские организации** - это коммерческие организации, являющиеся членами одной из аудиторских СРО, осуществляющей аудиторские проверки и оказывающие сопутствующие аудиту услуги.

**Аудируемые лица** - организации или иные субъекты рынка, чья деятельность подлежит аудиту.

Аудиторская организация выражает свое мнение в **аудиторском заключении** - официальном документе, предназначенном для пользователей бухгалтерской финансовой отчетности аудируемых лиц, содержащее выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности аудируемого лица. Аудиторское заключение не является закрытой информацией.

Аудит призван обеспечивать разумную уверенность в том, что рассматриваемое в целом бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений. Ограничения, присущие аудиту и влияющие на возможность обнаружения аудитором существенных искажений отчетности, имеют место в силу следующих причин:

- 1) в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирования;
- 2) любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными;
- 3) преобладающая часть аудиторских доказательств лишь составляет доводы подтверждения определенного вывода, а не носят исчерпывающий характер.

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы не имеют права заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

### **2.1.2. Цели, задачи и этические принципы аудита**

**Цель аудита** - это выражение мнения о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Задачей аудита является получение достаточных и уместных аудиторских доказательств подтверждения мнения о достоверности данных отчетности, дать оценку эффективности и надежности системы бухгалтерского учета.

Задачами аудитора в процессе проверки являются:

1) оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, квалификации учетного персонала, качества обработки бухгалтерской документации, правильности и законности совершения бухгалтерских записей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность предприятия и ее конечные результаты;



2) оказание помощи администрации предприятия путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений, которые повлияли на финансовые результаты и достоверность показателей отчетности;

3) на основе изучения прошлых фактов и современного положения дел на предприятии ориентирование его администрации на те будущие события, которые способны повлиять на хозяйственную деятельность и конечные результаты (проведение перспективного анализа);

4) предоставление содержательных и точных справок клиенту по всем неясным вопросам, возникающим в процессе выполнения договора на оказание аудиторских услуг.

Достижение поставленной цели путем решения целого комплекса задач напрямую зависит от вида аудита, в первую очередь, внешнего или внутреннего, обязательного или инициативного.

*Основная цель аудита (проверка достоверности финансовой отчетности)* - может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

*Основная цель внутреннего аудита* заключается в обеспечении эффективности функционирования всех видов деятельности на всех уровнях управления, а также в защите законных имущественных интересов организации и ее собственников (акционеров).

*Внешний аудит направлен:*

- на проверку и подтверждение достоверности показателей отчетов или констатации их недостоверности;
- на контроль и соблюдение законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учета и составления отчетности;
- на проверку полноты, достоверности и точности отражения в учете и отчетности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности организации за проверяемый период;
- на выявление резервов лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовых резервов и заемных источников.

*Основная цель внутреннего аудита* заключается в обеспечении эффективности функционирования всех видов деятельности на всех уровнях управления, а также в защите законных имущественных интересов организации и ее собственников (акционеров).

*Основная цель обязательного аудита* – это проверка подтверждение законности хозяйственных операций, правильности их отражения в учете и достоверности финансовой отчетности субъектов, попадающих под обязательный аудит (согласно ст. 7 Закона «Об аудиторской деятельности»).

*Основная цель инициативного аудита* – выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, в налогообложении, провести

анализ финансового состояния хозяйствующего субъекта и помочь ему в организации учета и отчетности.

При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться следующими основными **этическими принципами**:

- независимость;
- честность, объективность, добросовестность;
- профессиональная компетентность;
- конфиденциальность (аудиторская тайна);
- профессионализм поведения (см. Рис.3).



**Рис. 3. - Основные этические принципы аудитора**

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

Независимость обеспечивается рядом законодательно установленных ограничений в аудиторской;

- аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской и оказание прочих услуг;

- аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права проверять организации, с которыми они связаны финансовыми или иными имущественными интересами; с руководством которых они находятся в служебных отношениях, в родстве или свойстве.

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

*Объективность* предполагает беспристрастность аудитора при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов, заключений. Честность аудитора заключается в приверженности профессиональному долгу, добросовестность — в выполнении аудитором своих профессиональных услуг с должными тщательностью, усердием, вниманием, надлежащим использованием своих способностей. Принцип объективности отчасти обеспечивается законодательно установленным ограничением на аудиторскую деятельность: аудиторы и аудиторские фирмы не имеют права проверять организации, в которых они восстанавливали или вели учет, составляли бухгалтерскую отчетность. Данное ограничение обусловлено тем, что трудно сохранить объективность, проверяя плоды своего собственного труда.

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

При проведении аудиторской проверки аудитору может стать известной информация, содержащаяся практически в любом документе организации, в том числе и в тех, содержание которых составляет коммерческую тайну. Поэтому аудиторская деятельность немыслима без определенных гарантий для клиента в сохранении аудитором коммерческой тайны организации, т. е. в соблюдении принципа конфиденциальности. Принцип конфиденциальности заключается в том, что аудиторы обязаны обеспечивать сохранность документов, как получаемых, так и составляемых в ходе аудита, обязаны не передавать эти документы каким-либо третьим лицам, не разглашать содержащуюся в них информацию без письменного согласия проверяемого субъекта. Принцип конфиденциальности может быть нарушен только в случае, прямо предусмотренном действующим законодательством.

В остальных случаях конфиденциальность должна соблюдаться неукоснительно, даже если аудитор полагает, что распространение

информации о проверяемом субъекте не нанесет ему экономического ущерба. Принцип конфиденциальности не имеет ограничения во времени, т. е. он должен соблюдаться аудитором независимо от того, продолжаются или прекращены отношения с клиентом.

*Конфиденциальность* — не только неразглашение информации аудитором. Принцип конфиденциальности предполагает также, что аудитор не вправе использовать в своих интересах, интересах своей фирмы или интересах третьих лиц конфиденциальную информацию о делах клиента, которая стала ему известной в ходе профессиональной деятельности.

Принцип конфиденциальности обеспечивается законодательным закреплением нормы, предусматривающей обязанность его соблюдения аудиторами.

*Профессионализм поведения* — принцип аудита, заключающийся в том, что аудитор должен поддерживать высокую репутацию профессии, воздерживаться от совершения поступков, способных (особенно в глазах потенциальных клиентов и пользователей аудиторской информации) подорвать доверие и уважение к аудитору, доверие и уважение к аудиторской профессии. Очевидно, что если аудитор неэтичным поступком подорвет доверие к себе, то и его мнение, выраженное в аудиторском заключении, может быть воспринято скептически.

Основные нормы профессионального поведения приведены в «Кодексе этики аудиторов России» (одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ 31.05.2007 г. (с послед. измен.)). Важнейшими из них являются следующие:

- аудиторы обязаны доброжелательно относиться к коллегам, воздерживаться от необоснованной критики в их адрес, от обсуждения их деловых и профессиональных качеств;

- аудиторам следует воздерживаться от участия в различного рода сравнительных исследованиях и рейтингах, результаты которых предназначены для открытой публикации;

- аудиторам не следует рекламировать свои услуги путем сравнения с другими аудиторами, самовосхваления, гарантий благоприятного результата;

- аудиторам следует воздерживаться от выплаты и получения комиссионных за получение или передачу клиентов, передачу кому-либо услуг третьей стороны;

- при замене аудитора клиентом вновь приглашенному аудитору следует запросить прежнего аудитора, не существует ли профессиональных причин для отказа от клиента.

*Аудит не может осуществляться:*

- 1) аудиторскими организациями, руководители и не должностные лица которых являются учредителями аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление отчетности.

- 2) аудиторскими организациями, руководители и не должностные лица которых состоят в близком родстве с учредителями аудируемых лиц, их

должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление отчетности.

3) аудиторскими организациями, оказывавшими в течение трех лет непосредственно предшествующих проведению аудита услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению бухгалтерской отчетности физическим и юридическим лицам.

4) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями, в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями, в отношении дочерних обществ, филиалов и представительств, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей.

5) аудиторами, являющимися учредителями, участниками аудируемых лиц, их руководителями, и иными лицами несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление отчетности.

6) аудиторами, состоящими с учредителями аудируемых лиц, их должностными лицами, иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление отчетности в близком родстве.

Порядок выплаты и размер вознаграждения аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам за проведение аудита и оказание сопутствующих ему услуг определяются договором об оказании аудиторских услуг и не могут быть поставлены в зависимость от выполнения каких бы то ни было требований аудируемых лиц о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита.

### 2.1.3. Классификация видов аудита

Анализ законодательства, теории и практики осуществления аудиторской деятельности позволяет сделать вывод о том, что аудит можно классифицировать по различным основаниям.

Классификация аудита по различным основаниям представлена в таблице 2.

Таблица 2.- Основные виды аудита

Классификационный критерий	Вид аудита
1	2
<i>Цель назначения</i>	<ul style="list-style-type: none"><li>– Финансовый;</li><li>– Налоговый ;</li><li>– Ценовой;</li><li>– Управленческий;</li><li>– Операционный;</li><li>– Специальный;</li><li>– На соответствие законодательству;</li></ul>

1	2
<i>По частоте проведения</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Первоначальный;</li> <li>– Повторяющийся(согласованный).</li> </ul>
<i>По направленности (по объектам аудита)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Общий;</li> <li>– Банковский;</li> <li>– Страховых организаций;</li> <li>– Бирж, инвестиционных институтов, внебюджетных фондов.</li> </ul>
<i>По категориям аудиторов</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Государственный;</li> <li>– Негосударственный.</li> </ul>
<i>По отношению к требованиям законодательства</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Инициативный;</li> <li>– Обязательный.</li> </ul>
<i>По отношению к организационной структуре (по отношению к пользователям информации)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Внешний;</li> <li>– Внутренний.</li> </ul>

*Виды аудита по цели (назначению):*

**Финансовый (бухгалтерский) аудит** представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Этот аудит проводится профессиональными независимыми аудиторами, по строго определенным законодательством и стандартами аудита правилам. Проводя данный вид проверки, аудиторы должны осуществить сбор достаточного количества доказательства для проверки использования финансовых средств, соблюдения принципов и требований ведения бухгалтерского учета экономическим субъектом. Результатом финансового аудита является составление финансового заключения, которое доводится до сведений заинтересованных пользователей.

**Налоговый аудит** проводится с целью установления достоверности налоговых деклараций, соблюдения требований налогового законодательства, правильности и полноты начисления и уплаты налогов.

**Ценовой аудит** - проверка обоснованности установления цены на заказ. Применяется в развитых странах при проверке обоснованности бюджетных ассигнований (например, расходов на конкретный оборонный заказ).

**Управленческий аудит** - это диагностическое исследование управленческих технологий с целью определения их фактической эффективности и внесения необходимых корректировок в управленческий процесс на основе методологии аудиторской деятельности и разработанных рабочих заданий Основная цель управленческого аудита - оценка уровня

готовности предприятия и его сотрудников к эффективной работе в условиях рынка. На основе данной оценки разрабатывается программа проведения изменений, проводится расчет затрат, необходимых для реорганизации системы управления хозяйствующим субъектом, привлечения новых или переобучения имеющихся кадров. Отметим, что управленческое консультирование входит в число прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг.

**Операционный аудит** ориентирован на оценку производительности и эффективности экономического субъекта. Он осуществляется для проверки процедур и методов функционирования аудируемого лица с целью оценки эффективности хозяйствования. Его целесообразно применять для проверки выполнения бизнес-планов, смет, различных целевых программ, работы персонала и т.п. Иногда такой аудит называют аудитом эффективности работы организации или деятельности администрации. В рамках современной рыночной экономики в основные задачи аудита входит не только заключение о достоверности составления финансовой отчетности, но и отражение в нем реального финансового состояния, т.е. оценка эффективности хозяйственной деятельности аудируемых лиц, их способности продолжать дальнейшую деятельность, по крайней мере в течение следующего за отчетным года.

**Специальный аудит (экологический и др.)** - это проверка конкретных аспектов деятельности с точки зрения соблюдения определенных процедур, норм, правил. Специальный аудит выполняется по заданию, возникающему в процессе обычной деятельности экономического субъекта в связи с появлением сбоев в системе, имеет целью изучение узких мест и разработку рекомендаций для руководства по их устранению.

**Аудит на соответствие законодательству** (иным нормативным требованиям) - это анализ определенной финансовой или иной хозяйственной деятельности субъекта в целях определения ее соответствия предписанным условиям, правилам, законам, инструкциям, договорным обязательствам, которые оказывают воздействие на результаты осуществляемых операций.

В процессе этого аудита устанавливается соответствие деятельности аудируемого лица его уставу (учредительному договору), проверке также подлежат правильность исчисления оплаты труда и т.д..

Нужно отметить, что описываемые виды аудита взаимосвязаны, а их дифференциация - условна. Например, если эти правила осуществления деятельности установлены органами управления хозяйствующего субъекта (правила внутреннего контроля), то аудит на соответствие осуществляют работники организации, выполняющие функцию внутренних аудиторов. В других случаях (например, для подтверждения соблюдения требований кредиторов по поддержанию соотношения между оборотным капиталом и краткосрочными обязательствами), особенно если выполнение этих условий отражается в финансовой отчетности компании, данный вид аудита

проводится, как правило, вместе с финансовым аудитом либо как специальный аудит.

*Виды аудита по частоте проведения:*

**Первоначальный аудит** проводится индивидуальным аудитором (аудиторской организацией) впервые для данного аудируемого лица. Это существенно увеличивает риск и трудоемкость аудита, так как аудиторы не располагают необходимой информацией об особенностях деятельности аудируемого лица, о его системе внутреннего контроля. В этом случае аудитору необходимо ознакомиться с деятельностью организации более подробно, для того чтобы правильно понимать и интерпретировать финансово-хозяйственные операции.

**Повторяющийся (согласованный) аудит** осуществляется индивидуальным аудитором (аудиторской организацией) повторно или регулярно и поэтому основан на знании специфики аудируемого лица, его положительных и отрицательных сторон в организации бухгалтерского учета, результатах длительного сотрудничества с аудируемым лицом (консультирование, помощь в организации системы внутреннего контроля).

Практика аудита свидетельствует о том, что повторяющийся (согласованный) аудит предпочтителен и для аудиторов, которые в течение многих лет основательно изучают деятельность аудируемого лица, и для самого аудируемого лица, которое получает высококвалифицированные, всесторонние, основанные на многолетнем длительном сотрудничестве помощь и оценку.

*Виды аудита по направленности (по объектам аудита):*

Данная классификация аудита в России возникла с начала 1990-х годов в связи с дифференциацией при аттестации и лицензировании, а затем - только при аттестации.

В силу данной классификации выделяли:

- банковский аудит;
- аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов;
- аудит страховщиков;
- общий аудит.

*Виды аудита по категориям аудиторов:*

**Государственный аудит** представляет собой обособленную часть государственного финансового контроля, которая отличается организационно-правовой и функциональной спецификой. В литературе государственный аудит определяется как система мероприятий, направленных на осуществление внешнего и, соответственно, реально независимого публичного аудита за деятельностью органов публичной власти по управлению и использованию материальных и финансовых ресурсов.

Можно говорить о том, что государственный аудит является формой государственного финансового контроля. Государственный аудит проводится в соответствии с принципами и методами, определенными для государственного финансового контроля.



По отношению к требованиям законодательства аудит подразделяется на:

- обязательный аудит;
- инициативный аудит.

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

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

По отношению к организационной структуре (по отношению к пользователям информации) аудит подразделяется на:

- внутренний аудит;
- внешний аудит (см. Табл. 3).

**Таблица 3. - Сравнительная характеристика внешнего и внутреннего аудита**

Критерий	Внешний аудит	Внутренний аудит
1	2	3
1.Цель	Выражение мнения о достоверности отчетности.	Повышение эффективности деятельности, контроль за финансово-хозяйственной деятельностью
2.Главные задачи	Оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.	Решение отдельных функциональных задач управления организацией с целью указания заданий руководства
3.Регулирование	Закон, стандарты аудита.	Стандарты аудита, локальные нормативные акты
4.Статус субъекта, осуществляющего аудит	Субъект предпринимательской деятельности, независимость	Работник организации, независимость ограниченная
5.Организация работы	Определяется аудитором самостоятельно, на основе стандартов аудита	Выполнение заданий руководства

1	2	3
6.Квалификация аудитора	Наличие квалификационного аттестата.	Определяется руководством, аттестация не обязательна, но желательна.
7.Пользователи	Внутренние и внешние	Внутренние
8.Объект проверки	Финансовая отчетность.	Системы управления, операционные процессы, финансовая отчетность, финансово-хозяйственная деятельность в целом.
9.Периодичность	Инициативный аудит - в любое время, обязательный - по окончании отчетного года.	По внутреннему графику Организации.
10.Формы и методы	Определяются самостоятельно на основе стандартов аудита.	Определяются самостоятельно на основе локальных актов, стандартов аудита.
11.Отчетность	Аудиторское заключение, требования к которому определяются законом и аудиторскими стандартами.	По форме, определенной локальными актами.
12.Ответственность	Административная, уголовная, гражданско-правовая, дисциплинарное воздействие. Определена нормативным законодательством.	Дисциплинарная. Определена законодательством и локальными актами.
13.Оплата работы аудиторов	Перед клиентами и третьими лицами, установленная федеральным законодательством.	Производится в виде начисления должностного оклада по должности.

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

**Внутренний аудит** — это элемент системы внутреннего контроля на предприятии. Службы внутреннего аудита создаются, как правило, на крупных предприятиях, имеющих разветвленную сеть филиалов.

Задачами служб внутреннего аудита могут быть следующие:

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

Внутренний аудит не является независимым, он подчиняется руководству организации, действует в соответствии с его заданиями и отчитывается перед ним. Вместе с тем внутренний аудит независим от тех лиц, деятельность которых он проверяет.

На сегодняшний день появились новые концепции аудита:

1) **аудит - контролинг** - ставит задачей оценить уровень использования возможностей организации, т.е. стремление получить наибольшую отдачу от вложенного капитала.

2) **аудит - консалтинг** - изучает, насколько эффективно работает организация и как наемный менеджер использует капитал собственника.

В *последовательном развитии аудита* можно выделить три его стадии:

1) *подтверждающая* - при проверке аудитор подтверждал практически каждую хозяйственную операцию, параллельно с бухгалтером, создавая собственные учетные регистры, сегодня такую услугу назвали бы восстановлением или ведением учета.

2) *системно-ориентированная* - предусматривает наблюдение систем, которые контролируют операции, т.е. аудиторы стали проводить проверки, основываясь на оценках системы внутреннего контроля.

3) *аудит, базирующийся на риске* - проверка может проводиться выборочно, исходя из условий работы предприятия, в основном узких мест в его работе, т.е. тех, где наиболее вероятны искажения.

#### **2.1.4. Обязательный аудит**

Критерии *обязательного аудита* установлены ст. 5 федерального закона № 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" и более подробно представлены на рис. 4.

##### ***Особенности обязательного аудита:***

- 1) проводится ежегодно.
- 2) могут осуществлять, как аудиторские организации, так и индивидуальные аудиторы, но в отношении отчетности следующих организаций обязательные проверки проводятся только аудиторскими организациями:
  - а) ценные бумаги которых обращаются на рынке ценных бумаг.
  - б) кредитные и страховые организации.
  - в) негосударственные пенсионные фонды.
  - г) в уставных капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%, а также государственных корпораций и компаний.

<b>Критерии обязательного аудита</b> (установлены статьей 5 ФЗ № 307 «Об аудиторской деятельности»).				
1. По организационно – правовой форме, а именно если организация является ОАО				
2. По видам деятельности, если организация является:				
кредитной организацией, бюро кредитных историй	страховой клиринговой организацией, обществом взаимного страхования	товарной валютной фондовой биржей	негосударственный пенсионный и иные фонды	акционерные инвестиционные фонды или управляющие компании акционерного инвестиционного фонда, паевого фонда и негосударственного пенсионного фонда
3. Стоимостной критерий (Данный критерий не распространяется на органы государственной власти, государственные муниципальные учреждения, сельскохозяйственные кооперативы и их союзы):				
если объем выручки от продажи продукции, работ, услуг организации за предшествующий отчетному периоду год превышает <i>400 миллионов рублей</i>			если сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествующего отчетного года <i>60 миллионов рублей</i>	
4. Если ценные бумаги организации допущены к обращению на торгах фондовых бирж				
5. Если организация предоставляет или публикует сводную или консолидированную бухгалтерскую отчетность				
6. В иных случаях установленных Федеральными законами				

**Рис. 4.- Основные критерии обязательного аудита**

д) составляющих консолидированную отчетность.

3) аудит на предприятиях, в которых доля государственной собственности составляет не менее 25%, а также аудит отчетности государственных корпораций и компаний, ГУП и МУП, проводится по итогам проведения конкурса.

Помимо проведения независимых аудиторских проверок у организации могут быть проведены такие виды контроля:

**1) ревизия** - система контрольных действий за деятельностью подведомственных предприятий, при которой устанавливается законность, достоверность, и экономическая целесообразность совершенных хозяйственных операций, а также правильность действий должностных лиц, участвовавших в их осуществлении. Ревизия проводится при проведении внутриведомственного контроля, при организации государственного финансового контроля и т.д.

**2) тематическая проверка** - проверка определенной задачи хозяйственной деятельности предприятия. Например, проверка организации учета товарно-материальных ценностей, сохранности денежных средств, ценных бумаг.

3) *служебное расследование* - проверка соблюдения работниками предприятия должностных обязанностей и должностных документов, регулирующих производственные отношения. Оно проводится в случае выявления хищений, недостач, потерь и порчи материальных ценностей и др.

### 2.1.5. Услуги, сопутствующие аудиту

Аудиторы наряду с проведением проверки могут оказывать клиентам прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги.

Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается Федеральными стандартами аудиторской деятельности.

К *сопутствующим аудиту услугам*, оказание которых регулируется федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, относятся:

1) постановку, 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) 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;

6) автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

7) оценочную деятельность (см. закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в РФ» (с послед. измен.);

8) разработку 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.

Аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих аудиту услуг.

Услуги, перечисленные в п. 1 не совместимы с проведением аудиторской проверки.

В современной системе аудита выделяют особые услуги, которые регулируются отдельными федеральными правилами, стандартами аудиторской деятельности (см. Табл. 4).

Например, обзорные проверки, согласованные процедуры и компиляция финансовой информации.

**Таблица 4. - Взаимосвязь видов услуг, связанных с аудиторской деятельностью**

Аудиторская деятельность		Виды аудита
Аудит	Аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности	Финансовый аудит
Сопутствующие аудиту услуги	Обзорные проверки	
	Компиляция финансовой информации	
	Согласованные процедуры	
Прочие услуги, связанные с аудиторской деятельностью	Налоговое консультирование.	Налоговый аудит. Инвестиционный аудит. Маркетинговый аудит. Ценовой аудит. Операционный аудит. Организационный аудит. Управленческий аудит. Инвентаризационный аудит. Использования финансирования в условиях несостоятельности интеллектуальной собственности.
	Ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности.	
	Правовое консультирование.	
	Оценка стоимости.	
	Анализ.	
	Автоматизация бухгалтерского учета.	
	Проведение маркетинговых исследований.	
	Экономическое и финансовое консультирование.	
	Управленческое консультирование.	
	Разработка инвестиционных проектов.	

***Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности:***

Основная цель обзорной проверки - определить, что финансовая (бухгалтерская) отчетность составлена в соответствии с установленными требованиями к ее формированию. Если отчетность вызывает сомнения по каким-то конкретным позициям, а не в целом, то аудит можно не проводить и ограничиться обзорной проверкой.

Такая проверка включает запросы в бухгалтерскую службу организации и анализ полученных данных, общую проверку отчетности.

Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, тестирование бухгалтерских записей и ответов на запросы с помощью сбора подтверждающих доказательств в ходе инспектирования, наблюдения, подтверждения и подсчета (то есть в ходе процедур, характерных для аудита), как правило, не проводится.

При обзорной проверке аудитор выясняет основные моменты, которые касаются организационной структуры, системы бухгалтерского учета, характера хозяйственных операций, активов, обязательств, доходов и

расходов, способов производства (включая технологические процессы) и продажи, местонахождения производственных объектов, аффилированных лиц.

Особое внимание аудитор обращает на внесенные корректировки в информацию предыдущих периодов. Он сравнивает отчетность текущего и предыдущих периодов с предполагаемыми результатами и финансовым состоянием, изучает соотношение различных показателей отчетности на соответствие прогнозируемым показателям, характерным для данного хозяйствующего субъекта и для отрасли в целом.

Запросы сотрудникам бухгалтерии могут касаться, например, того, все ли операции отражены в учете, составлена ли финансовая (бухгалтерская) отчетность в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, имели ли место изменения в деятельности или в учетной политике, в чем они заключались.

#### ***Согласованные процедуры:***

Суть согласованных процедур заключается в проведении аудитором действий аудиторского характера в отношении финансовой информации лица (организации, предпринимателя), заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг (самого заказчика), и третьих лиц.

Этот вид сопутствующих аудиту услуг можно провести в том случае, если нет необходимости в полноценном аудите. Тогда аудитор сосредоточит свое внимание на том, что интересует вас больше всего на данный момент.

Согласованные процедуры аудитор обычно выполняет в отношении отдельных показателей финансовой информации: дебиторской или кредиторской задолженности, покупок у аффилированных лиц, объема продаж и прибыли подразделений, а также в отношении одного из элементов финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, бухгалтерского баланса) или отчетности в целом.

Согласованные процедуры проводят в случае, если нет необходимости в полноценном аудите. Их выполняют в отношении отдельных показателей финансовой информации: дебиторской или кредиторской задолженности, покупок у аффилированных лиц, объема продаж и прибыли подразделений, а также в отношении одного из элементов финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, бухгалтерского баланса) или отчетности в целом.

Основные приемы, которые использует аудитор, - направление запросов и получение подтверждений, анализ, пересчет, проверка точности записей, сравнение (сверка). Затем аудитор формирует отчет о фактах, которые считает нужным отметить.

Необходимо учесть, что согласованные процедуры не являются аудитом или обзорной проверкой, так как в отчете аудитор не выражает мнение о достоверности финансовой отчетности и информации. Он может только подвести к пониманию необходимости провести полноценный аудит или сделать собственные выводы.

### ***Компиляция финансовой информации:***

При компиляции аудитор использует свои экспертные знания в области бухгалтерского учета (а не аудита) для сбора, классификации и обобщения финансовой информации. В этом случае аудитор также не выражает мнение о достоверности финансовой информации.

Главная цель данной услуги - привести все представленные финансовые сведения и показатели в удобную и понятную обобщенную форму.

Задание по компиляции финансовой информации обычно включает составление финансовой (бухгалтерской) отчетности (всех финансовых отчетов или некоторых).

Аудитор обязательно уведомляет проверяемую фирму или предпринимателя, что компиляция финансовой информации не гарантирует выявления ошибок и недобросовестных действий (например, факты присвоения активов и т.п.). Однако в отчете аудитор указывает все выявленные факты отступления от принципов ведения бухгалтерского учета.

Аудитор должен получить от руководства проверяемой фирмы подтверждение ее ответственности за ненадлежащую подготовку и составление финансовой информации, а также удостовериться, что финансовая информация была утверждена.

Обычно аудитор запрашивает заявление от руководства о точности и полноте исходных бухгалтерских данных, а также полноте раскрытия всей представленной ему информации.

В рамках компиляции аудитор, как правило, объединяет и сопоставляет данные из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о движении денежных средств.

## **2.2. Основы правового регулирования аудиторской деятельности**

### **2.2.1. Концепция регулирования аудиторской деятельности**

В развитие аудита и регулирования аудиторской деятельности можно выделить следующие основные этапы:

1) до конца 1940-х годов аудитор в основном занимался проверкой документации, подтверждающей движением денежных операций, а также их правильной группировкой в финансовых отчетах. (подтверждающий аудит)

2) после 1949 - независимые аудиторы стали уделять больше внимания вопросам внутреннего контроля в компании, так при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна, а финансовые отчеты являются достаточно полными и точными. Аудиторские фирмы занимались в основном консультационной деятельностью, а не аудиторскими проверками. (системно-ориентированный аудит)

3) в настоящее время аудит ориентируется на возможный риск при проведении проверок или консультировании. Аудит, который исходя из условий бизнеса клиента проводится выборочно.(аудит, базирующийся на



риске). На современном этапе развития аудита в мировом масштабе определяет международная федерация бухгалтеров.

Аудиторская деятельность во всех странах является регулируемой, однако роль государства в этом процессе решается различно.

Можно выделить две различные концепции регулирования аудиторской:

**1-я концепция** получила распространение в европейских странах (Австрия, Германия, Испания, Франция) - в этих странах с континентальной системой права существует преимущественно подробное регулирование бухгалтерского учета и отчетности, где главным пользователем отчетности выступают государственные организации, банки.

Эти особенности и формируют соответствующую концепцию аудита. В этих странах уполномоченные государственные органы устанавливают нормы и нормативы аудита, фиксируя их в нормативно-правовых актах, осуществляет регистрацию аудиторов и аудиторских компаний и контроль за их деятельностью. Государственным органам предоставлены полномочия:

а) по разработке законодательной и нормативно-методической базе аудита;

б) по аттестации и лицензированию аудиторской деятельности;

в) контроль качества аудита;

г) определение места и статуса независимых общественных профессиональных аудиторских объединений в системе государственного регулирования;

д) ведение единого реестра аудиторов, аудиторских организаций, профессиональных аудиторских объединений.

В этой системе устанавливается обязательный характер стандартов аудиторской деятельности, которые вместе с законодательными актами обеспечивает регламентирование аудиторской деятельности.

**2-я концепция** развита в странах с англо-саксонской системой права. Она предполагает ориентацию аудиторов на удовлетворение потребностей акционеров, инвесторов и других участников предпринимательской деятельности, которые считаются основными пользователями бухгалтерской отчетности. Исторически в этих странах сложился другой подход к регулированию аудиторской деятельности, которая осуществляется преимущественно общественными аудиторским объединениями, имеющими следующие полномочия:

а) аттестация аудиторов, в т.ч. разработка критериев и программ аттестации;

б) контроль за качеством аудита в отношении аудиторов-членов саморегулируемой организаций;

в) разработка стандартов и норм аудита.

Государственное регулирование осуществляется в рамках общего регулирования экономики и иных сфер деятельности.

До 1 января 2009 г. в РФ имело место государственное регулирование аудиторской деятельности с элементами саморегулирования. С 1 января 2010

г. с принятием федерального закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» реализуется саморегулирование с элементами государственного регулирования. К положительным моментам проводимой реформы можно отнести:

1) расширение прав аудиторов в части формирования нормативно-правовой базы аудита.

2) совершенствование процесса аттестации и переподготовки аудиторов.

3) приближение законодательства в области аудиторской деятельности к признанным международным стандартам

4) совершенствование контроля качества аудита.

### 2.2.2. Структура и функции органов государственного регулирования аудиторской деятельности

Правовую основу аудита в РФ в настоящее время составляет совокупность документов различных уровней (см. Табл. 5).

**Таблица 5. – Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ**

<i>Уровень регулирования</i>	<i>Вид и наименование нормативных документов</i>	<i>Область применения</i>
1	Гражданский Кодекс РФ, Налоговый Кодекс РФ, Семейный Кодекс РФ, Федеральный закон № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. «Об аудиторской деятельности» (с послед. измен.).	-определяет место, цель и задачи аудиторской деятельности в финансово-экономической системе страны
2	Постановления Правительства РФ	-утверждение федеральных правил, стандартов аудиторской деятельности в период с 2002г. по 2008 г.
3	Федеральные стандарты аудиторской деятельности, документы министерств и ведомств	-определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов и субъектов аудиторской деятельности.
4	Стандарты саморегулируемых организаций аудиторов	-определяют требования к аудиторским процедурам, дополнительные к требованиям, установленными федеральными стандартами аудиторской деятельности
5	Стандарты аудиторских организаций	-используются аудиторами при проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг.

Организационно-правовая структура органов регулирования аудиторской деятельности (см. Рис. 5) состоит:



**Рис. 5. - Организационно-правовая структура органов регулирования аудиторской деятельности**

- 1) международные стандарты аудита;
  - 2) федеральный закон «Об аудиторской деятельности»:
    - а) полномочный федеральный орган государственного регулирования аудиторской деятельности (Министерство Финансов):
      - приказ МФ РФ;
      - федеральный стандарт аудиторской деятельности.
    - б) саморегулируемая организация аудиторов;
    - в) совет по аудиторской деятельности при федеральном органе государственного регулирования аудиторской деятельности.
- б)+в)=> аудиторские организации, индивидуальные аудиторы.

Полномочный федеральный орган государственного регулирования аудиторской деятельности - **Министерство Финансов России** реализует следующие **функции**, представленные на рис. 6.

В целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе создается совет по аудиторской деятельности с выполнением следующих функций:

- 1) рассматривает вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
- 2) рассматривает проекты ФСАД и иных нормативно-правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность и рекомендуют их к утверждению уполномоченным федеральным органам;



**Рис. 6. – Основные функции Минфина России в сфере аудита**

3) одобряют порядок разработки проектов ФСАД, а также кодекс профессиональной этики аудиторов;

4) оценивает деятельность саморегулируемых организации аудиторов по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов и при необходимости дает рекомендации по совершенствованию работы;

5) вносит на рассмотрение федерального органа предложения о порядке осуществления им внешнего контроля качества работы аудиторских организаций;

6) рассматривает обращения и ходатайства саморегулируемых организаций аудиторов в сфере аудиторской деятельности и внести соответствующие предложения на рассмотрение полномочного федерального органа;

7) осуществляет иные функции, необходимые для поддержания высокого профессионального уровня аудиторской деятельности в общественных интересах

***В состав совета по аудиторской деятельности входят:***

1) 10 представителей пользователей бухгалтерской финансовой отчетности - они подлежат ротации 1 раз в три года не менее чем на 25 % их общего числа;

2) два представителя уполномоченного федерального органа;

3) по одному представителю от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере развития

предпринимательской деятельности, от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по принятию нормативно-правовых актов по контролю и надзору в сфере финансовых рынков, и от ЦБ РФ;

4) два представителя от саморегулируемых организаций аудиторов, кандидатуры которых выдвигаются совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов (ротируются 1 раз в год).

Председатель совета по аудиторской деятельности избирается на первом заседании совета из представителей пользователей бухгалтерской финансовой отчетности, входящих в состав совета.

В целях подготовки решений совета по аудиторской деятельности создается его рабочий орган. Его состав и численность утверждаются МФ РФ.

В его состав входят руководители постоянно действующих коллегиальных органов управления и другие представители всех саморегулируемых организаций аудиторов, руководитель Единой аттестационной комиссии, представители уполномоченного федерального органа, представители научной и педагогической общественности.

Число представителей саморегулируемой организации аудиторов в рабочем органе совета должно составлять не менее 70 % общего числа членов рабочего совета.

### **2.2.3. Саморегулируемая организация аудиторов: функции, права и обязанности**

*Саморегулируемой организацией аудиторов* признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий аудиторской деятельности.

Некоммерческая организация (НКО) приобретает статус саморегулируемой организации аудиторов с даты ее включения в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов. НКО включается в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов при условии соответствия следующим требованиям:

1) объединение в составе саморегулируемой организации в качестве ее членов не менее 700 физических лиц или не менее 500 коммерческих организаций членства в такой организации.

2) наличие утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов саморегулируемой организации аудиторов и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов.

3) обеспечение саморегулируемой организации аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда.

В соответствии с ФЗ № 315 «О саморегулируемых организациях» такая организация осуществляет следующие функции:

1) разрабатывает и устанавливает условия членства субъектов в деятельности саморегулируемой организации.

2) применяет меры дисциплинарного воздействия в отношении своих членов.

3) образует третейские суды для решения споров, возникающих между ними и пользователями аудиторских услуг.

4) осуществляет анализ деятельности своих членов на основании информации, представляемой ими в саморегулируемую организацию.

5) представляет интересы членов саморегулируемой организации в совете по аудиторской деятельности и Минфин РФ;

6) организует обучение, аттестацию аудиторов - членов саморегулируемой организации.

7) обеспечивает информационную открытость деятельности своих членов, публикует информацию об этой деятельности.

8) осуществляет контроль за предпринимательской и профессиональной деятельностью своих членов в части соблюдения ими требований и стандартов, правил саморегулируемой организации и условий членства в саморегулируемой организации.

9) рассматривает жалобы на действия членов саморегулируемой организации и дела о нарушении ее членами требований стандартов и правил саморегулируемой организации и условий членства.

Наряду с функциями, установленными Федеральным законом, данная структура:

1) разрабатывает и утверждает стандарты саморегулируемой организации аудиторов, принимает кодекс профессиональной этики аудиторов.

2) разрабатывает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности, участвует в разработке проектов стандартов в области бухгалтерского учета и отчетности

3) организует прохождение аудиторами обучения по программам повышения квалификации.

СРО имеет право устанавливать в отношении аудиторских организация и индивидуальных аудиторов, являющихся ее членами, дополнительные требования, обеспечивающие их ответственность при осуществлении аудиторской деятельности, разрабатывать и устанавливать дополнительные меры дисциплинарного взыскания за нарушения ими требований закона об аудиторской деятельности, стандартов, правил независимости аудиторов, кодекса профессиональной этики аудиторов, организовывает профессиональное обучение лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

*СРО участвует* в регулировании аудиторской деятельности по реализации следующих мероприятий:

1) в создании, включая финансирование деятельности единой аттестационной комиссии

2) сообщает в Минфин РФ об изменениях в сведениях о саморегулируемой организации аудиторов для внесения в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов.

3) сообщает в Минфин о дополнениях к требованиям установленных ФСАД, требования, предусмотренные саморегулируемой организацией аудиторов, а также о дополнительных нормах профессиональной этики, включенных в принятый ей кодекс.

4) подтверждает соблюдение аудиторами, являющимися членами этой саморегулируемой организации аудиторов, требования об обучении по программам повышения квалификации.

5) не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за днем получения письменного запроса представляет в Минфин и совет по аудиторской деятельности по их запросам копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации.

6) оказывает содействие представителям совета по аудиторской деятельности в ознакомлении с деятельностью саморегулируемой организации аудиторов.

Саморегулируемая организация аудиторов не может являться членом другой саморегулируемой организации аудиторов. В случае если членами саморегулируемой организации аудиторов являются физические лица или организации, не являющиеся аудиторами и аудиторскими организациями, в деятельности органов управления такой организации должна быть обеспечена независимостью аудиторов и аудиторских организаций при осуществлении ими функций, непосредственно связанной с аудиторской деятельностью.

Обязательный аудит годовой бухгалтерской финансово отчетности саморегулируемой организации аудиторов должен проводиться аудиторской организацией, являющейся членом другой организации аудиторов.

#### **2.2.4. Организация государственного контроля за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов**

Государственный контроль за деятельностью СРО осуществляет Минфин России.

Предметом контроля является соблюдение саморегулируемыми организациями аудиторов требований законодательства Российской Федерации и иных нормативно-правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность.

Государственный контроль за деятельностью саморегулируемых организации осуществляется в форме плановых и внеплановых проверок.

Плановая проверка осуществляется не чаще 1 раза в два года в соответствии с планом проверок, утверждаемым полномочным федеральным органом.

Основания для осуществления внеплановой проверки может являться поданная в Минфин жалоба на действия саморегулируемой организации аудиторов, нарушающее законодательство и иные нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность.

Указанная жалоба может быть подана в уполномоченный федеральный орган аудиторов аудиторской организацией, а также федеральный и региональный орган исполнительной власти, ЦБ РФ другими саморегулируемыми организациями аудиторов, общественными объединениями и другими лицами.

Порядок назначения и осуществления проверки саморегулируемой организации аудиторов, программа проверки, порядок оформления ее результатов устанавливается Минфином.

В случае выявления нарушений в саморегулируемой организации уполномоченный орган по результатам проверки может применить следующие меры воздействия:

1) вынести предписание, обязывающее саморегулируемую организацию устранить выявленные нарушения и устанавливающие сроки устранения таких нарушений.

2) вынести предупреждение в письменной форме о недопустимости нарушений требований законодательства РФ.

3) вынести решение об исключении из введений о некоммерческой организации из государственного реестра СРО аудиторов

4) обратиться в арбитражный суд с заявлением об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов.

### **2.2.5. Основные требования к членству аудиторов и аудиторской фирмы в СРО**

*Аудиторская организация* – это коммерческая организация, являющаяся членом одной из СРО аудиторов.

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

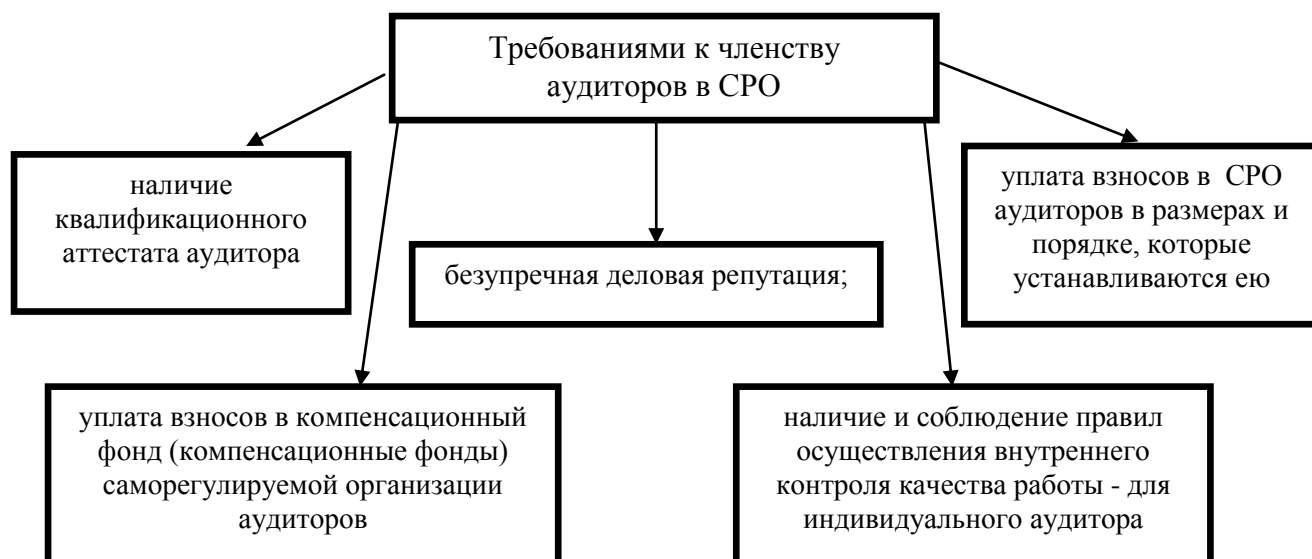
Основные требования к членству аудиторов в СРО представлены на рис.7.

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;





**Рис. 7. – Основные требования к членству аудиторов в СРО**

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. Лицо, являющееся единоличным исполнительным органом коммерческой организации, а также индивидуальный предприниматель (управляющий), которому по договору переданы полномочия исполнительного органа коммерческой организации, должны быть аудиторами. В случае, если полномочия исполнительного органа коммерческой организации переданы по договору другой коммерческой организации, последняя должна быть аудиторской организацией;

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.

Для вступления в члены саморегулируемой организации аудиторов в качестве аудиторской организации коммерческая организация подает в саморегулируемую организацию аудиторов заявление о вступлении, а также представляет следующие документы:

1) учредительные документы;

2) документ, подтверждающий внесение записи о юридическом лице в Единый государственный реестр юридических лиц;

3) список аудиторов, являющихся работниками коммерческой организации на основании трудовых договоров, с приложенными к нему выписками из реестра аудиторов и аудиторских организаций, подтверждающими, что включенные в список лица являются аудиторами;

4) список членов коллегиального исполнительного органа коммерческой организации с указанием тех из них, кто является аудитором, либо выписка из реестра аудиторов и аудиторских организаций, подтверждающая, что индивидуальный предприниматель (управляющий), которому по договору переданы полномочия исполнительного органа коммерческой организации, является аудитором, либо выписка из реестра аудиторов и аудиторских организаций, подтверждающая, что другая коммерческая организация, которой переданы по договору полномочия исполнительного органа коммерческой организации, является аудиторской организацией;

5) список учредителей (участников) коммерческой организации, являющихся аудиторами и аудиторскими организациями, с приложенными к нему выписками из реестра аудиторов и аудиторских организаций, подтверждающими, что включенные в список лица являются аудиторами и аудиторскими организациями, а также документами, подтверждающими размеры долей указанных лиц в уставном (складочном) капитале коммерческой организации;

б) письменные рекомендации, подтверждающие безупречную деловую репутацию коммерческой организации, не менее трех аудиторов, сведения о которых включены в реестр аудиторов и аудиторских организаций не менее чем за три года до дня дачи рекомендаций и которые не являются учредителями (участниками) данной коммерческой организации, не входят в состав ее органов управления и не состоят в трудовых отношениях с ней;

7) один экземпляр утвержденных правил осуществления внутреннего контроля качества работы;

8) иные документы, предусмотренные правилами приема коммерческих организаций в члены саморегулируемой организации аудиторов.

Аудиторская организация и аудитор могут быть членами только одной СРО.

Права и обязанности аудитора и проверяемых организаций вытекает из ГК РФ, федерального закона «Об аудиторской деятельности», ФСАД и договоров между аудиторами и проверяемой организацией.

Основным правом аудитора является право осуществлять аудиторскую деятельность.

Основной обязанностью аудитора является обязанность исполнить свои обязательства надлежащим образом в соответствии с требованиями ГК РФ, ФЗ, федеральных и внутренних стандартов.

С целью обеспечения принципов независимости, объективности, конфиденциальности, обеспечения качества аудиторских услуг ФЗ устанавливает ряд прав и обязанностей.

## 2.2.6. Права и обязанности сторон при осуществлении аудиторской проверки

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор *вправе*:

1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, проводящей аудит;

2) исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;

3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе аудита вопросам;

4) отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

а) непредоставления аудируемым лицом всей необходимой документации;

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;

5) страховать ответственность за нарушение договора оказания аудиторских услуг и (или) ответственность за причинение вреда имуществу других лиц в результате осуществления аудиторской деятельности;

б) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор *обязаны*:

1) предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;

2) передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

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;

4) исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

При проведении аудита аудируемое лицо, лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг, *вправе*:

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;

2) получать от аудиторской организации, индивидуального аудитора аудиторское заключение в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг;

3) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

При проведении аудита аудируемое лицо, лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг, *обязано*:

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;

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 запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для проведения аудита информации и документации сведений, содержащих коммерческую тайну, не может являться основанием для отказа в их предоставлении;

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;

4) исполнять требования федеральных стандартов аудиторской деятельности и иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

Аудиторская организация не несёт ответственности за разглашение конфиденциальной информации клиента, происшедшей по вине или с ведома работников экономического субъекта.

Аудиторская организация несёт ответственность за выражение своего мнения в аудиторском заключении о событиях, произошедших после отчётной даты (на которую составлена бухгалтерская отчётность), но до даты подписания аудиторского заключения.

Аудиторская организация не несёт ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения и после даты представления бухгалтерской отчётности клиента пользователям. Аудиторская организация не обязана проводить каких-либо специальных исследований и работ для выявления и анализа таких событий после завершения аудита.

*Руководитель аудиторской организации несет ответственность:*

- за организацию и текущий контроль работы с конкретным клиентом;
- за процедуру планирования работы (утверждает общий план и программу аудита);
- за соответствие проводимого аудита и подготовленной по его результатам рабочей документации стандартам аудиторской деятельности и внутрифирменным требованиям;
- за доведение до сведения руководителя фирмы-клиента основных результатов аудита.

Аудиторские организации и их руководители несут гражданско-правовую, дисциплинарную и уголовную ответственность перед клиентами, государством и третьими лицами в соответствии с законодательством.

Наряду с юридической ответственностью перед пользователями услуг, аудиторы и аудиторские организации несут ответственность перед профессиональным сообществом.

Основные меры дисциплинарного воздействия в отношении профессионализма выполненной работы аудиторов представлены на рис. 9.

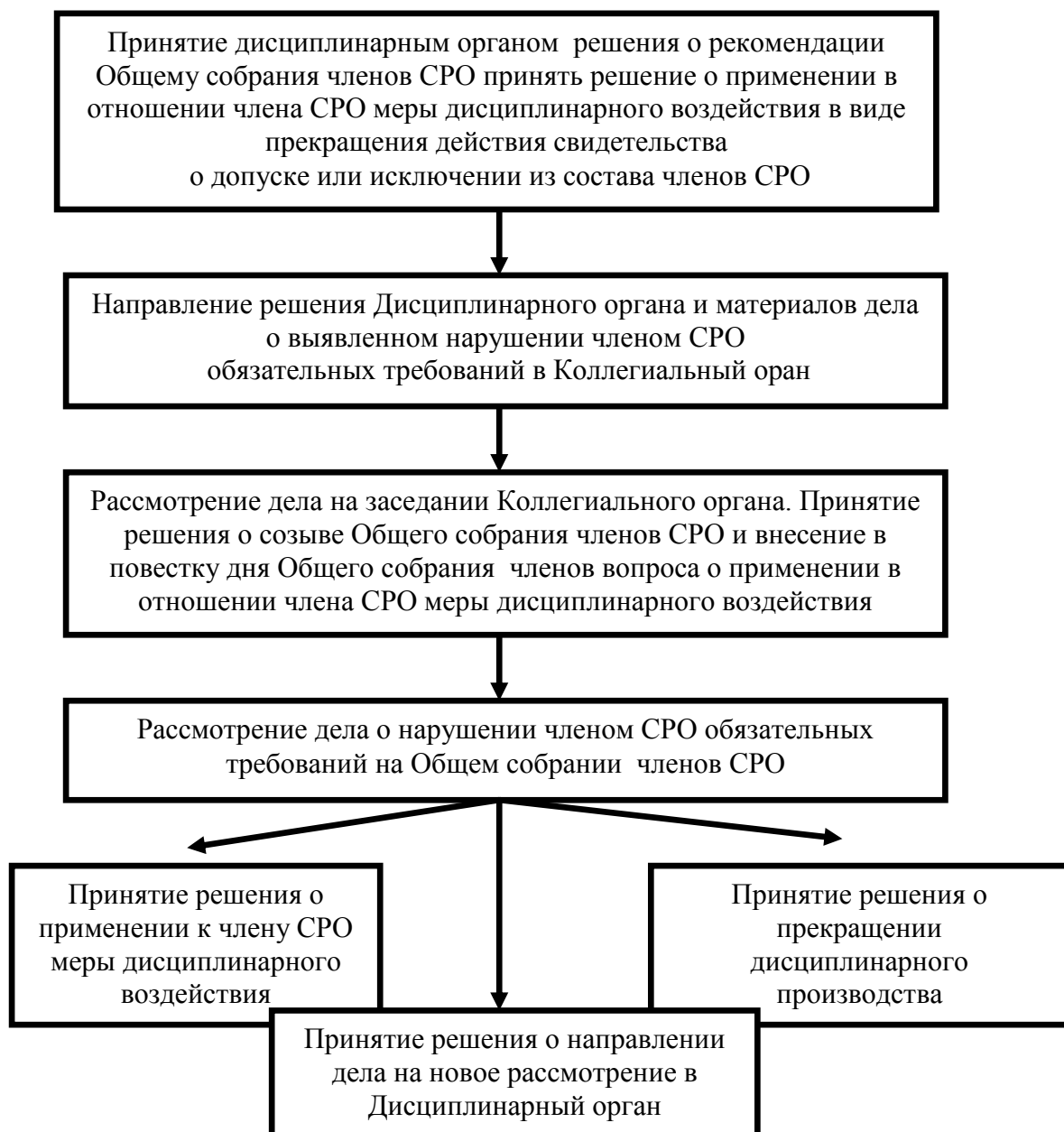
Ответственность по отношению к государству, юридическому или физическому лицу, возникает в случаях:

1. Неисполнение или ненадлежащее исполнение аудитором своих обязанностей, послужившее основанием вынесения неверного аудиторского заключения.
2. Наличие убытков у клиента.
3. Наличие причинно-следственной связи между действиями аудитора и убытками у клиента.

К убыткам клиента или пользователя бухгалтерской отчетности может привести неисполнение аудитором профессиональных обязанностей, в том числе неквалифицированное проведение аудиторской деятельности, нарушение конфиденциальности, проведение проверки в случае наличия или возникновения обязательств, исключающих возможность ее проведения, неуведомление клиента об отказе в проведении проверки.

Аудиторские фирмы прибегают к нескольким способам защиты:

- 1) доказательства того, что аудитор не имеет обязательств перед клиентом, не указанных в договоре.
- 2) аудитор должен доказать, что проверка проводилась в соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами.
- 3) если судебный процесс возбужден из-за неосмотрительности пострадавшего, вызвавшей убытки, то аудитор имеет большие шансы



**Рис. 8. - Меры дисциплинарного воздействия в отношении аудиторов**

выиграть процесс, если он уведомлял в письменном виде клиента о необходимости изменений в системе учета или предоставления ему каких-либо документов. Ситуация относительно ответственности аудитора перед третьей стороной на основании общего права остается неопределенной.

В соответствии с законом РФ № 315 - ФЗ «О саморегулируемых организациях» для обеспечения дополнительной имущественной ответственности каждого члена саморегулируемой организации перед потребителями аудиторских услуг, создается компенсационный фонд саморегулируемой организации аудиторов.

Фонд формируется за счет денежных взносов членов саморегулируемой организации аудиторов размере не менее 3000 р. в отношении каждого члена.

В случае добровольного применения в качестве способа обеспечения ответственности членов саморегулируемой организации аудиторов перед потребителями произведенных услуг системы личного и коллективного страхования, минимальный размер страховой суммы по договору страхования ответственности каждого члена не может быть менее 30 000 рублей в год.

Уголовная ответственность распространяется только на физических лиц-аудиторов. Ст. 202 - Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами:

Использование частным нотариусом или частным аудитором своих полномочий вопреки задачам своей деятельности и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние причинило существенный вред правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства наказывается штрафом в размере от 100 000 до 300 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет либо арестом на срок до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет.

Аудитор несет ответственность за разглашение аудиторской тайны - любые сведения и документы, полученные или составленные аудиторской организацией или ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которым заключены трудовые договоры при оказании 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 сведений, составляющих аудиторскую тайну, аудируемое лицо или лицо, которому оказывались сопутствующие аудиту услуги вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков.

Аудиторская проверка аудируемых лиц, в финансовой документации которых содержатся сведения, составляющие государственную тайну, может проводиться только аудиторскими организациями, в уставном капитале которых отсутствует доля, принадлежащая иностранным лицам.

Информация составляет служебную или коммерческую тайну в случае, когда информация имеет действительную или потенциальную коммерческую ценность в силу неизвестности ее третьим лицам, к ней нет свободного доступа на законном основании и обладатель информации принимает меры по охране ее конфиденциальности.

За неисполнение своих обязанностей в сфере аудиторской деятельности для аудируемых лиц наступает как административная, так и гражданско-правовая ответственность.

Административная ответственность наступает за не заключение или несвоевременное заключение договора лицом, подлежащим обязательному аудиту и квалифицируется как грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, что влечет наложение административного штрафа на должностных лиц от 2000 до 3000 рублей (ст. 15.11 КоАП).

Гражданско-правовая ответственность вытекает из содержания договора на проведение аудита и имеет формы возмещения ущерба и упущенной выгоды.

### **2.2.7. Подготовка и аттестация аудиторов**

Аттестация на право аудиторской деятельности - проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

Квалификационный аттестат аудитора выдается в соответствии с требованиями Приказа Минфина России от 19.03.2013г. N 32н (ред. от 30.06.2015г.) "Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 03.06.2013г. N 28638) при условии, что лицо, претендующее на его получение:

- 1) сдало квалификационный экзамен;
- 2) имеет ко дню объявления результатов квалификационного экзамена стаж работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением отчетности не менее 3 лет, не менее 2 лет из последних трех лет - в аудиторских организациях.

Проверка квалификации претендента осуществляется в форме квалификационного экзамена.

Порядок проведения квалификационного экзамена, а также порядок определения результатов квалификационного экзамена устанавливается уполномоченным федеральным органом.

С 1.01.2011г. квалификационный экзамен на получение квалификационного аттестата аудитора проводится Единой аттестационной комиссией, которая создана саморегулируемыми организациями аудиторов. Ее деятельность основывается на принципах независимости, объективности, открытости, прозрачности и самофинансирования.

Решение о сдаче претендентом квалификационного экзамена принимается единой аттестационной комиссией не позднее 10 календарных дней с даты определения результатов письменной работы.



Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия, решение об отказе в выдаче аттестата аудитора может быть оспорено в суде.

Аттестат аудитора выдается СРО на основании заявления лица, претендующего на его получение.

Аудитор обязан в течение каждого календарного года, начиная с года, следующего за годом после аттестата аудитора, проходить обучение по программам повышения квалификации, утверждаемым СРО, членом которой он является.

Минимальная продолжительность обучения не может быть менее 120 часов за 3 последовательных календарных года, но не менее 20 часов ежегодно. Квалификационный аттестат аудитора аннулируется в случае:

1) получение квалификационного аттестата с использованием подложных документов либо получение квалификационного аттестата лицом, не соответствующим требованиям претендента.

2) вступления в силу приговора суда, предусматривающего наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока.

3) несоблюдение аудитором требований независимости либо разглашения аудиторской тайны.

4) систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований ФСАД.

5) подписание аудитором аудиторского заключения, признанного заведомо ложным.

6) неучастие в осуществлении аудиторской деятельности в течение двух последовательных календарных лет.

7) несоблюдение аудитором требования о прохождении обучения по программам повышения квалификации.

8) уклонение аудитора от уклонения аудитора от прохождения внешнего контроля качества работы.

### **2.2.8. Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД)**

Стандарты аудита регулируют профессиональную деятельность аудиторов в разных странах и на международном уровне.

Стандартизация в области аудита во всем мире позволяет достичь объективности выражения мнения в отношении информации, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности.

В России международные стандарты аудита принимаются во внимание при разработке национальных стандартов, которые призваны решать те же задачи, что и международные стандарты, но в масштабе РФ.

Законом 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» предусмотрены ФСАД, которые:

1) определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности.

2) разрабатывается в соответствии с международными стандартами аудита.

3) являются обязательным для аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов СРО аудиторов и их работников, за исключением тех положений, которые носят рекомендательный характер.

Российские стандарты аудита подразделяются на

1) *ФСАД* - определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, а также регулирует иные вопросы, отраженные в законе об аудиторской деятельности. Действующий в РФ федеральный стандарт можно разделить на три группы:

а) разработана до принятия закона об аудиторской деятельности, которые применяются в части, не противоречащей действующему законодательству в соответствии с решением совета по аудиторской деятельности в количестве 3.

б) стандарты, принятые после выхода Федерального закона об аудиторской деятельности № 119-ФЗ.

в) стандарты принятые после выхода Федерального закона об аудиторской деятельности (ФСАД) (307-ФЗ)

г) новые стандарты вводятся в действие с момента, когда стандарты, утвержденные постановлением правительства, утратят силу.

2) *стандарты СРО аудиторов:*

Все ФСАД могут быть подразделены на 4 основные группы:

1) общие правила аудита, которые представляют собой свод профессиональных требований относительно квалификации аудитора, независимости аудитора по всем вопросам, касающимся выполняемой работы;

2) правила проведения аудиторской проверки - раскрывают положения по планированию, изучению и оценке системы внутреннего контроля получения аудиторских доказательств;

3) правила составления отчета, которые предусматривают указание на то, какая именно бухгалтерская отчетность проявляется в ходе аудита, была ли она составлена в соответствии с общепринятыми правилами, а также разграничение функций аудитора и администрацией аудируемого лица;

4) правила сопутствующих аудиту услуг, которые представляют аудитору возможность определить, имеются ли основания для предположения о существенном несоответствии отчетности.

ФСАД в основном имеют единую структуру построения и содержат следующие разделы:

1) общие принципы стандарта, объект стандартизации;

2) сфера применения стандарта;

3) основные понятия и определения;

4) сущность стандарта - формулируется проблема, требующая описания, проводится ее анализ и приводятся методы ее решения;

5) практические положения, которые включают в себя различные схемы, таблицы, образцы документов.

*Стандарты аудита СРО аудиторов:*

1) определяют требования ко всем видам аудиторских процедур, дополнительно к требованиям, установленным ФСАД;

2) не могут противоречить ФСАД;

3) не должны создавать препятствий к осуществлению аудиторами аудиторской деятельности;

4) применяются в обязательном порядке всеми членами СРО.

Внутрифирменные аудиторские стандарты используются для регулирования отношений аудиторской организации с клиентами для обучения начинающих аудиторов, и в случае возникновения конфликтной ситуации клиентами для подтверждения качества аудиторской проверки.

Внутрифирменные стандарты способствуют снижению трудоемкости аудиторской деятельности, увеличению объема выполняемых аудиторских услуг, привлечению к аудиту специалистов со стороны и ассистентов.

Разработка внутрифирменных стандартов должна осуществляться на основе действующего законодательства и требований федеральных стандартов.

С учетом рекомендаций, изложенных ФСАД, общий пакет аудиторской организации может содержать внутрифирменные стандарты по следующим вопросам:

1. Общие положения по аудиту;

2. Порядок проведения аудита;

3. Порядок формирования выводов и заключений;

4. Сопутствующие услуги.

Внутрифирменные стандарты могут иметь следующую структуру:

1. Общие положения;

2. Основные понятия и определения;

3. Суть стандарта;

4. Используемые нормативные акты;

5. Примечание.

При отсутствии правовых норм и требований федеральных стандартов какой либо специфической области аудиторские фирмы могут руководствоваться международными стандартами аудита.

### **2.2.9. Международные стандарты аудита (МСА) и их взаимосвязь с федеральными стандартами аудиторской деятельности**

МСА является общепризнанным механизмом регулирования существующих в мировой практике подходов к аудиту и аудиторской деятельности.

Назначение стандартов состоит в описании основных принципов проведения аудита в целях выработки единого понимания его целей и задач, способов и процедур осуществления аудита, а также основных критериев для определения его качеств.

МСА используется во многих странах по-разному:

*1 направление:*

В ряде стран МСА выступают в качестве основы для разработки национальных стандартов (Австралия, Бразилия, Индия, Голландия). Наряду с МСА существуют и национальные стандарты аудита. Они могут быть определены законом, нормативными актами или уполномоченным органом. Национальные стандарты играют решающую роль, МСА не отменяют местных положений, регулирующих аудит в финансовой или иной информации в каждой отдельной стране.

*2 направление:*

В странах, не разрабатывающих собственные стандарты аудита, МСА выступают в качестве национальных. (Кипр, Нигерия, Казахстан).

МСА могут стать национальными только для стран – членов Международной Федерации бухгалтеров (МФБ) при подаче соответствующей заявки в совет по МСА.

*3 направление:*

В странах с устоявшимся институтом аудита положение МСА применяются к сведению профессиональными аудиторскими органами (США, Канада).

Основными факторами, влияющими на разработку МСА являются:

- 1) формирование единых требований к качеству и надежности аудита в финансовой отчетности предприятия;
- 2) унификация аудита в вопросах методологии;
- 3) единство подходов к проведению аудиторских проверок;
- 4) оказание методической помощи аудиторам в понимании и внедрении единой международной модели проведения аудиторской проверки.

МСА призваны унифицировать подход к аудиту в международном масштабе и содействовать развитию аудита в тех странах, где уровень профессионализма ниже общемирового.

МСА не являются нормативными документами, а несут рекомендательный характер.

Разработкой стандартов на международном уровне занимается международное профессиональное объединение аудиторов и бухгалтеров, которое создано 7 октября 1977 г. с целью координации на международном уровне деятельности профессиональных организаций в области учета, финансовой отчетности и аудита.

Миссия международного профессионального объединения аудиторов и бухгалтеров изложена в ее Концепции и заключается во всемирном развитии и усилении бухгалтерской и аудиторской профессии

руководствоваться гармонизированными стандартами с целью предоставления высококачественных услуг в интересах общества.

Международное профессиональное объединение аудиторов стремится создать глобальную систему стандартов, соответствующую международным требованиям, предъявляемым к бухгалтерской профессии в бизнесе, государственном секторе и образовании.

В качестве основных элементов этой системы выступают:

- кодекс этики профессии бухгалтеров;
- система международных аудиторских стандартов;
- международные стандарты образования;
- международные аудиторские стандарты государственного сектора.

Направления разработки МСА:

- 1) международные стандарты по контролю качества;
- 2) МСА;
- 3) положения по международной аудиторской проверке;
- 4) международные стандарты заданий по обзорным проверкам;
- 5) международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность;
- 6) положения по международной аудиторской практике выполнения заданий, обеспечивающих уверенность;
- 7) Международные стандарты по сопутствующим услугам.

МСА имеют кодовую нумерацию, при этом на каждый объект стандартизации выделено 100 номеров и каждому стандарту можно открыть до 10 дополнительных субстандартов. Всего может быть создано 5000 стандартов.

## **2.3. Организация контроля за качеством аудиторской проверки**

### **2.3.1. Внешний контроль качества в аудите**

С точки зрения практической деятельности качество аудита можно оценивать системно, основываясь на следующие подходы (см. Рис. 9).

Из представленных ниже подходов к определению качества аудита следует, что качество аудита – это комплексное понятие, и чтобы иметь возможность для его оценки, необходимо установить четкие критерии качества.

*Контроль качества аудиторской деятельности* направлен на:

- предупреждение неправильной оценки аудиторского риска;
- достижение разумной уверенности в том, что аудит удовлетворяет требованиям, предъявляемым пользователями профессионального мнения аудитора;
- обеспечение необходимого и достаточного уровня доверия к мнению аудитора со стороны пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности.



**Рис. 9. - Основные подходы оценки качества аудита**

Контроль качества аудиторской деятельности организуется на внешнем уровне (федеральном и уровне саморегулируемых аудиторских организаций) и на внутреннем уровне (внутри аудиторских организаций).

Уполномоченный федеральный орган (Министерство финансов Российской Федерации) обязан проверять систему внутреннего контроля

качества работы индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций и саморегулируемых аудиторских организаций.

Контроль качества аудита – это политика и процедуры, применяемые аудиторской фирмой СРО для обеспечения достаточной уверенности в том, что все аудиторские проверки осуществлялись качественно в соответствии с задачами и общими принципами регулирования аудита, финансовой отчетности.

В аудиторской деятельности существует два вида контроля качества:

1. Внешний (проводится СРО аудиторов);
2. Внутренний (обеспечивается самой аудиторской организацией).

Аудиторские организации, аудиторы обязаны:

1. Проходить внешний контроль качества работы, в т.ч. предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию.
2. Участвовать в СРО, членами которой они являются, внешнего качества контроля работы других членов этой организации.

Внешний контроль качества работы аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской, финансовой отчетности ГУПов, МУПов и организаций, где более 25 % в УК принадлежит государственной собственности кроме СРО может осуществлять и Минфин России.

Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторской организацией, аудитором требований ФЗ «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов, кодекса этики аудиторов.

СРО в соответствии с принципами осуществления внешнего контроля качества работы устанавливает правила организации и осуществления внешнего контроля качества работы своих членов.

*Внешняя проверка:*

- Плановая (проводится не реже 1 раза в 5 лет, но не чаще 1 раза в год);
- Внеплановая (основанием может быть представленная в СРО или Минфин России жалоба на действие или бездействие аудиторской организации, индивидуального аудитора, нарушающего ФЗ «Об аудиторской деятельности».

### **2.3.2. Внутренний контроль качества**

Аудиторская организация обязана устанавливать и соблюдать правила внутреннего контроля качества работы. Во всех аудиторских организациях должна существовать система внутреннего контроля качества аудита. Внутренний контроль качества работы аудиторской организации подразделяется на предварительный, текущий, последующий и обеспечивается тремя факторами:

- 1) надлежащим руководством за ходом аудита со стороны руководителя аудиторской организации;

- 2) надзором со стороны аудиторов за действиями ассистентов во время проверки;
- 3) проверкой результатов проделанной работы. Предварительный внутренний контроль качества аудита осуществляется руководителем организации на стадии планирования.

Принцип осуществления внутреннего контроля качества работ аудиторских организаций и требования к органам контроля устанавливаются ФСАД. Принципы и конкретные процедуры осуществления внутреннего контроля качества аудита должны выполняться в рамках всей деятельности аудиторской организации и в ходе проведения каждой аудиторской проверки.

Принципы внутреннего контроля качества аудита, характер, временные рамки, цели и конкретные процедуры, применяемые аудиторской организацией зависят от таких факторов как:

- объем и характер деятельности аудируемого лица;
- территориальное расположение;
- организационная структура аудируемого лица;
- соотношение затрат и выгод.

Под влиянием этих факторов методы и процедуры, применяемые в аудиторской организации и объем документации будет меняться.

Общие требования организации к внутреннему контролю качества аудита:

1. Работник аудиторской организации должен придерживаться принципов независимости, честности, объективности, конфиденциальности, а также норм профессионального поведения.

2. Работник аудиторской организации должен владеть надлежащими навыками, а также обладать профессиональностью, необходимой для выполнения обязанностей с должной тщательностью.

3. Проведение аудита поручается работникам, имеющим специальную подготовку и опыт, необходимый в данных условиях.

4. Необходимо в достаточной мере направить работников на работу осуществить текущий контроль на всех уровнях, чтобы обеспечить разумную уверенность в том, что исполненная работа соответствует конкретному уровню качества.

5. В случае необходимости, проведения консультации со специальными, обладающими надлежащими знаниями.

6. Необходимо постоянно проводить работу, как с потенциальными, так и с существующими клиентами.

7. Необходимо проводить регулярное наблюдение за адекватностью и эффективностью принципов конкретных процедур внутреннего контроля качества аудита.

В ходе аудиторской проверки руководителем аудиторской проверки должны применяться такие процедуры внутреннего контроля качества



аудита, которые соответствуют целям и задачам проводимой аудиторской проверки.

Во время проведения аудита, работники осуществляющие контрольные функции должны:

1. Осуществлять контроль за ходом аудита.
2. Получать информацию и рассматривать важные вопросы в области бухгалтерского учета и аудита.
3. Устранять расхождения в профессиональной деятельности работников.

Саморегулируемая организация аудиторов обязана не реже одного раза в квартал представлять в Министерство финансов РФ отчет о проведенных проверках качества.

Организация контроля качества аудиторской работы на уровне аудиторских организаций предполагает стимулирование аудиторов к качественному выполнению своей работы. Порядок внутреннего контроля качества регламентируется:

- 1) федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту»;
- 2) федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях».

Таким образом, внутренний контроль качества предполагает проведение контрольных мероприятий в процессе всего аудита. Проверке подлежат не основные процедуры и выводы аудитора.

### **2.3.3.Процедура внутреннего контроля качества аудита организации по основным направлениям**

Аудиторским стандартом № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» определены конкретные процедуры внутреннего контроля качества аудита по следующим направлениям:

#### *1. Профессиональное требование.*

Для регулярного наблюдения за соблюдением норм профессионального наблюдения в аудиторской организации необходимо:

а) возложить ответственность за разрешение каких-либо исключительных ситуаций на лицо или группу лиц с соответствующими полномочиями;

б) возложить ответственность за получение письменных заявлений и проведение анализа на предмет полноты документации, подтверждающей соблюдение принципов независимости на лицо;

в) периодически анализировать взаимоотношения аудиторских организаций с аудируемыми лицами и лицами, которым оказываются сопутствующие аудиторские услуги с целью выявления тех случаев, которые наносят ущерб независимости или содержат признаки такого ущерба;

г) разработать процедуры, направленные на разрешение этических конфликтов и снижения риска потери независимости;

д) проверить процедуры, предусматривающие периодическую смену руководителя и ведущих работников, осуществляющих аудиторскую проверку одного и того же.

*2. Профессиональная компетентность.*

*3. Поручение заданий.*

Аудиторская работа должна поручаться работникам, имеющим уровень профессиональной подготовки и опыт, необходимый в данных условиях, а также отвечающим критерию независимости. Должен быть утвержден график проведения аудита и назначений работников для проведения аудита.

*4. Контрольные полномочия.*

В части разработанных процедур по осуществлению контрольных полномочий необходимо направлять работу, осуществлять текущий контроль работы на исходных уровнях, чтобы обеспечить разумную уверенность в том, что работа исполнена качественно.

*5. Консультирование.*

*6. Работа с аудируемыми лицами и лицами, которым оказываются сопутствующие услуги.*

*7. Мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля качества аудита.*

#### **2.3.4. Система внутреннего контроля качества аудиторского задания**

Единые требования по системе контроля качества услуг устанавливаются аудиторским стандартом № 35 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях».

Аудиторская организация обязана установить систему контроля качества предоставляемых услуг.

Это необходимо для обеспечения разумной уверенности в том, что данная аудиторская организация и ее работники проводят соответствующие с требованиями законодательства РФ, ФСАД и внутренними стандартами аудиторской организации, и заключения и выданные отчеты аудиторской организации соответствуют условиям конкретных заданий.

Проверка качества выполнения задания – это процесс, призванный до выдачи отчета по результатам выполнения задания, объективно оценить существенные суждения при подготовке отчета.

Система контроля качества услуг включает в себя процедуры, необходимые для соблюдения принципов, обеспечивающих достижение целей за их соблюдением.

Система контроля качества услуг аудиторской организации устанавливает принципы и процедуры в отношении каждого из следующих этапов:

1. Обязанности руководства аудиторской организации по обеспечению количества услуг, оказываемых аудиторской организацией.
2. Этические требования.
3. Принятие на обслуживание новых клиентов и продолжение сотрудничества.
4. Кадровая работа.
5. Выполнение задания.
6. Мониторинг.

## **2.4. Организация подготовки аудиторской проверки**

### **2.4.1. Система отбора клиентов аудиторскими фирмами и критерии выбора аудиторских организаций экономическими субъектами**

В современных условиях взаимный выбор участников рынка аудиторских услуг занимает важное место в системе общественно-экономических отношений хозяйствующих субъектов.

Причем этот выбор должен основываться не только на правовых аспектах, но и на соблюдении требований морально-этических принципов. От правильного взаимного выбора участников рынка аудиторских услуг в значительной мере зависит их материальное и моральное благополучие, а также минимизируются риски.

Поэтому, чтобы снизить риск неудачи аудиторской проверки аудитор и аудиторские фирмы должны иметь надлежащие критерии оценки потенциальных клиентов.

Если результаты перечисленных процедур (см. Рис.10) обнаруживают высокий риск аудита или задача оказывается слишком сложной и трудоёмкой для аудиторов, то клиенту отказывается в обслуживании.

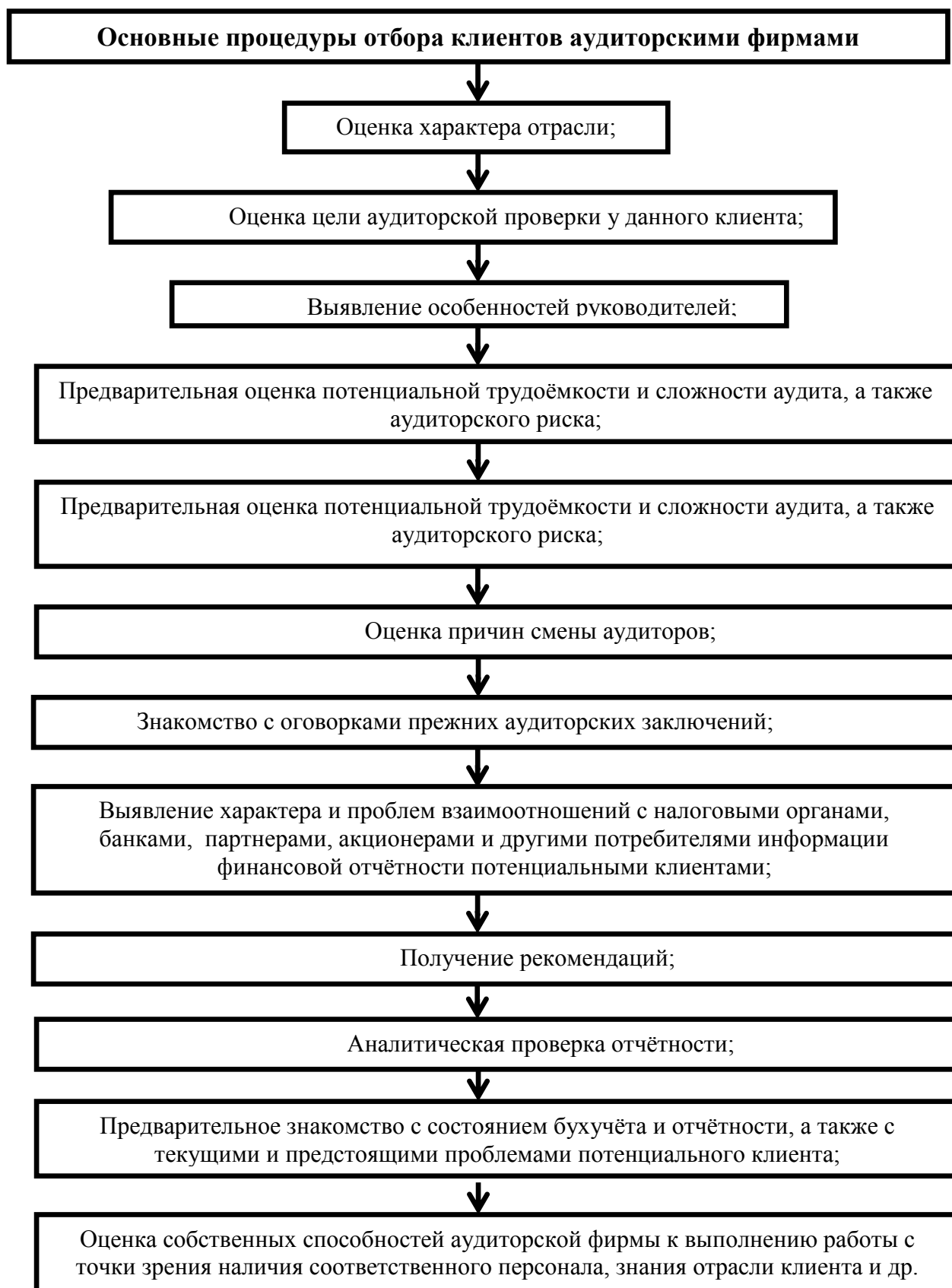
В аудиторской фирме должны регистрироваться все факты обращения клиентов.

В крупных аудиторских фирмах имеются контрольные листы, на основании которых осуществляется оценка потенциальных клиентов по шкале риска.

В настоящее время в РФ действует большое количество аудиторских фирм и перед экономическими субъектами стоит проблема выбора.

Основные критерии отбора аудиторских фирм:

- 1) численность персонала и его опыт;
- 2) оборот фирмы;
- 3) наиболее крупные клиентские фирмы;
- 4) уровень цен на услуги;
- 5) возможные предоставляемые льготы;



**Рис. 9. - Основные процедуры отбора клиентов аудиторскими фирмами**

- 1) степень ответственности за качество аудита;
- 2) наличие финансов в регионе;

- 3) продолжительность работы на рынке;
- 4) ассортимент предоставляемых услуг.

Численность персонала и оборот аудиторской фирмы можно узнать из регулярно публикуемых в прессе рейтингов аудиторских фирм. Поскольку в условиях рынка цена на аудиторские услуги различна в разных фирмах, экономические субъекты имеют возможность выбора аудиторских фирм и по этому параметру.

Некоторые аудиторские фирмы предоставляют своим постоянным клиентам определенные льготы в цене на услугу, времени оказания услуги, предоставлению конкретных аудиторов и т.д. Этот фактор также следует учитывать при выборе аудиторской фирмы.

Аудиторские фирмы в своих рекламных буклетах или в другой форме перечисляют наиболее известных своих клиентов для дополнительного подтверждения своего статуса, солидности и значимости на рынке аудиторских услуг.

Важным критерием для выбора аудиторской фирмы является та степень ответственности за качество своей работы, которую аудиторская фирма готова взять на себя по договору на проведение аудита. Тем более что размер ответственности, которую согласна взять на себя аудиторская фирма по договору на аудит, имеет очень широкий диапазон.

Время работы на рынке аудиторских услуг также является хорошим критерием, т.к. свидетельствует об имеющемся опыте.

Наличие филиалов в регионах является лишь вспомогательным критерием в тех случаях, когда это важно для экономического субъекта.

Конечно, экономическому субъекту следует убедиться в том, что аудиторская фирма имеет лицензию на соответствующий вид услуг и эта лицензия не является просроченной.

Чем шире ассортимент услуг, которые предоставляет аудиторская фирма, тем удобнее экономическому субъекту т.к. при необходимости в одном месте можно получить исчерпывающую информацию по решению той или иной проблемы.

#### **2.4.2.Согласование условий проведения аудиторской проверки**

Аудитор и руководитель аудируемого лица должны достичь согласия в отношении условий проведения аудита. Условия согласия необходимо отразить документарно в договоре оказания аудиторских услуг.

Аудитор может использовать в ходе достижения договорённости с руководством аудируемого лица письмо о проведении аудита.

Письмо о проведении аудита – это документ, направляемый аудитором предполагаемому аудируемому лицу и подписываемый руководством аудируемого лица в случае согласия с основными условиями задания по проведению аудита.

В письме обязательстве должно присутствовать официальное обращение экономического субъекта с просьбой об оказании аудиторских услуг или сопутствующих ему услуг.

Письмо-обязательство направляется исполнительному органу экономического субъекта до заключения договора на проведение аудита, во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора.

Если подтверждение получено, то условия письма-обязательства остаются в силе в течение действия соглашения о проведении аудиторской проверки.

Если цель и задачи аудита определены между сторонами в долгосрочном договоре, то письмо-обязательство может не составляться, либо его оформление должно представлять дополнительную информацию для экономического субъекта.

Форма и содержание письма-обязательства аудиторской организации определяется необходимостью включения в него ряда обязательных указаний и дополнительных сведений в соответствии с особенностями предстоящей аудиторской проверки и пожеланиями экономического субъекта об оказании дополнительных услуг.

Письмо-обязательство должно содержать обязательные указания:

*1) По условиям аудиторской проверки:*

Об объекте и цели аудиторской проверки, должно ли аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчётности клиента включать заключение о достоверности бухгалтерской отчётности финансов, дочерних компаний, подразделений, о законодательных и нормативных документах, на основании которых проводится аудит и дополнительных вопросах, решаемых в ходе аудита.

*2) По обязательствам аудиторской организации:*

О форме отчётности аудиторской организации по результатам проведённой работы; об ответственности аудиторской организации за оказанные услуги; о соблюдении аудиторской организацией коммерческой тайны; о наличии риска не обнаружения существенных неточностей и ошибок в бухучёте и отчётности в связи с выборочным характером принятых аудиторских процедур и несовершенной системы финансового контроля экономического субъекта.

*3) По обязательствам экономического субъекта:*

Об отчётности экономического субъекта за полноту и достоверность предоставляемой документации бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности; об обеспечении свободного доступа к документам, бухгалтерским регистрам, комплексной базе данных и другой документации и информации, необходимой для проведения аудиторской проверки; о направлении экономическим субъектам по указанию аудиторской организации писем в адрес его дебиторов и кредиторов о подтверждении ими соответствующей задолженности; о не оказании давления на аудиторскую организацию в любой форме с целью изменения её мнения о достоверности финансовой отчётности экономического субъекта.

С точки зрения интересов аудиторов и аудируемого лица целесообразно заблаговременное подписание с предполагаемым аудируемым лицом договора об оказании аудиторских услуг. Форм и содержание договора об оказании аудиторских услуг для различных аудируемых лиц могут иметь особенности.

В случае повторяющихся на протяжении ряда лет аудиторских проверок аудитор должен решить есть ли необходимость пересмотреть условия аудиторского задания или напомнить аудируемому лицу о существенных условиях задания.

Аудитор может принять решение не составлять каждый раз новое письмо о проведении аудита, однако следующие факторы могут сделать целесообразным составление нового письма:

- 1) Любой признак, указывающий на неправильное понимание аудируемым лицом целей и объёма аудита;
- 2) Кадровое изменение в высшем руководстве, в составе директоров или в структуре аудируемого лица;
- 3) Изменение в структуре собственности аудируемого лица;
- 4) Значительные изменения в характере и масштабах деятельности аудируемого лица.

### **2.4.3. Оценка стоимости аудиторских услуг**

Не стоит забывать, что важным моментом при заключении договора на аудиторскую проверку является оценка стоимости аудиторских услуг. Необходимо стремиться к тому, чтобы не занижить и не завысить стоимость услуг, так как и то и другое зачастую оказывает негативное воздействие на экономического субъекта, особенно если он впервые обращается в данную аудиторскую фирму.

Все имеющиеся в настоящее время в РФ формы и виды оценки стоимости аудиторских услуг можно условно разделить на следующие группы (см. рис.10):

#### *1) Аккордная оплата:*

Сумма оплаты заранее определяется и фиксируется в договоре по проведению аудиторской проверки до её начала. При аккордной оплате сумма оплаты заранее определяется и фиксируется в договоре на проведение аудиторской проверки до ее начала.

Некоторые аудиторские фирмы определяют ее произвольно, в зависимости от финансовых возможностей клиента, или, например, в размере годовой зарплаты главного бухгалтера клиента.

Но многие отечественные фирмы при оценке стоимости работ поступают следующим образом: за определенную плату к клиенту перед заключением договора направляется аудитор, который знакомится с особенностями деятельности клиента, оценивает ориентировочный аудиторский риск и примерную трудоемкость работы.



**Рис. 10. - Формы и виды оценки стоимости аудиторских услуг**

После этого аудиторская фирма определяет общую стоимость работ и заключает договор с клиентом.

К недостаткам этой формы оплаты относится невозможность обоснованно оценить реальную трудоемкость работы и предусмотреть непредвиденные обстоятельства.

В случае если данные «непредвиденные обстоятельства» в ходе аудиторской проверки резко увеличивают ее трудоемкость, то это неблагоприятно демонстрируется на финансовых результатах проверки для аудиторской фирмы; если же трудоемкость не увеличивается, аудиторская фирма даже выигрывает в финансовом отношении.

2) *Повременная оплата*: наиболее широко распространена на рынке аудиторских услуг во всех странах. Появление непредвиденных обстоятельств исключительно увеличивает трудоемкость и, соответственно, стоимость работ.

*Повременная оплата* базируется на оценке стоимости одного часа (дня) работы аудитора. Стоимость одного часа (дня) работы аудитора зависит и от его квалификации.

3) *Сдельная оплата*:



Применяется, как правило, при составлении бухучёта, расчёт производится исходя из определённой стоимости одной операции, выполненной аудитором или стоимости одного показателя отчётности.

#### 4) Комбинированная оплата.

При окончательной оценке стоимости услуг учитываются такие параметры, как сложность выполнения, сроки оказания услуг и их объём.

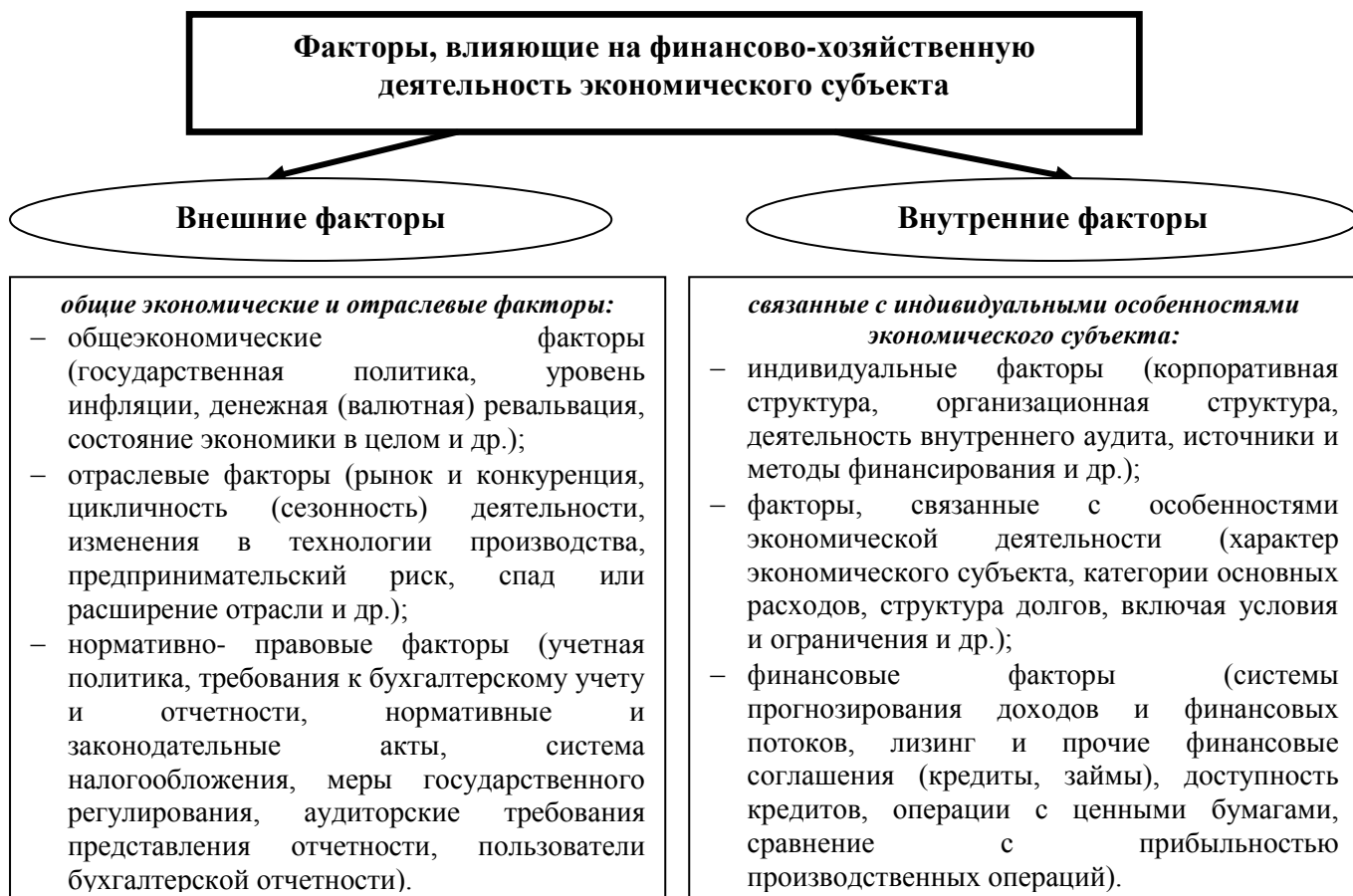
*Комбинированная оплата* — это различные комбинации из перечисленных форм и видов оплаты. К примеру, в договоре определяется общая стоимость услуги (аккорд) плюс определенный процент от экономии или резерв на непредвиденные обстоятельства и т.п.

### 2.4.4. Понимание деятельности экономического субъекта

Получение данных деятельности экономического субъекта представляет собой непрерывный процесс сбора и обработки информации на всех стадиях проведения аудита.

При этом информация, получаемая на последующих стадиях, дополняет и уточняет данные, полученные на предыдущих стадиях.

При ознакомлении с деятельностью потенциального клиента аудиторам следует выявить факторы, влияющие на финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта (см. Рис.11).



**Рис. 11. - Факторы, влияющие на финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта**

До начала проведения аудита или оказания сопутствующих аудиту услуг организация должна в достаточной мере ознакомиться с деятельностью экономического субъекта.

Факторы, определяющие необходимость понимания деятельности экономического субъекта:

- экономическая политика экономического субъекта в отчетный период, ее стратегия и тактика;
- применяемая экономическим субъектом учетная политика и ее соответствие направлениям финансовой политики;
- идентификация хозяйственных операций осуществленных экономическим субъектом;
- возможность качественного проведения аудита;
- правильность применения нормативно – правовых актов регулирующих операции, проводимые экономическим субъектом;
- и др.

Приобретение знаний о деятельности экономического субъекта представляет собой непрерывный процесс сбора и обработки информации на всех стадиях проведения аудита, информация получаемая на последующих стадиях дополняет и уточняет данные полученные на предыдущих стадиях.

Понимание деятельности экономического субъекта зависит от квалификации аудитора и должно быть по возможности достаточным для качественного проведения проверки.

Основные методы получения знаний о деятельности экономического субъекта:

- 1) Изучение общеэкономических условий деятельности проверяемого экономического субъекта;
- 2) Анализ региональных особенностей влияющих на деятельность экономического субъекта;
- 3) Учет отраслевых особенностей сферы деятельности экономического субъекта;
- 4) Знакомство с организацией и технологией производства;
- 5) Сбор информации о персонале, ассортименте выпускаемой продукции, применяемых методах ведения бухгалтерского учета.

При выявлении аспектов деятельности экономического субъекта, которые требуют специальных знаний, аудитор может пригласить эксперта.

Для получения более глубоких знаний о деятельности экономического субъекта аудитор может использовать следующие источники:

- Официальные публикации в юридических и профессиональных изданиях;
- Статистические данные;
- Официальный отчет экономического субъекта;
- Результаты посещения специальных семинаров и конференций;
- Запросы 3-м лицам;

- Консультации с аудитором, который проводил аудит в предыдущие периоды;
- Осмотр цехов, складов и служб проверяемого экономического субъекта;
- Опрос персонала непосредственно связанного со сферой учета.

Перед проведением аудиторской проверки и в ходе ее все произведенные процедуры и полученная информация отражается в рабочих документах аудитора.

Аудиторская организация может документировать и систематизировать знания о деятельности экономического субъекта в виде постоянных файлов. в том числе в автоматизированном виде.

В состав постоянных файлов может входить:

- история развития экономического субъекта;
- перечень осуществляемых видов деятельности;
- положение учетной политики и ее последующие изменения;
- и другая информация, имеющая значение не только для последующего аудита, но и для будущих аудиторских проверок.

Аудиторская организация должна периодически пополнять и обновлять постоянный файл на основе итогов аудиторских проверок данного экономического субъекта.

## **2.5. Планирование аудиторской деятельности**

### **2.5.1. Планирование аудита. Общий план и программа аудита**

Порядок проведения аудиторской проверки, предшествующий формированию мнения аудитора является предметом профессиональной компетенции аудитора и устанавливается аудиторской организацией.

*Планирование аудита* – самостоятельный и обязательный этап аудита, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, разработке аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур.

Аудитор должен тщательно планировать свою деятельность по трем основным причинам:

- это дает аудитору возможность получить достаточное количество свидетельств о положении дел клиента;
- поможет удержать в разумных пределах затраты на аудит;
- позволит избежать недоразумений с клиентом.

*Задачами планирования аудита* являются:

- установление этапов и сроков работы с клиентом;
- определение затрат;
- рациональное использование рабочего времени специалиста;
- подготовка адекватной рабочей группы специалистов для работы с клиентом;

- определение разделов аудита, имеющих наибольшее значение для формирования аудиторского мнения;
- распределение между специалистами разделов аудита, обязанностей и ответственности;
- создание условий для осуществления последовательного контроля за аудитом;
- обеспечение взаимодействий с бухгалтерией аудиторской фирмы по вопросам финансового планирования.

Условно процесс проведения аудиторской проверки можно разделить на 3 этапа:

*1) Планирование:*

- предварительное знакомство с заказчиком
- оформление отношений с заказчиком письмом о соглашении на проведение аудита и договором на оказание услуг
- определяется сущность и риски предстоящей проверки
- составляется общий план и программа аудита.

*2) Сбор аудиторских доказательств.*

Аудитор обычно занимается сбором аудиторских доказательств, для чего выполняет аудиторские процедуры, которые включают в себя: тестирование средств контроля и аудиторские процедуры по существу.

*3) Завершение аудита.*

Завершение подготовки рабочей документации в виде аудиторского файла, подготовка письменной информации руководству заказчика, по результатам проведения аудита, формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности и подготовка в установленной форме аудиторского заключения.

**Планирование аудита** – это разработка общей стратегии и деталей аудиторской проверки.

Планирование позволяет эффективно распределить 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 знание особенностей его деятельности.

Аудитор вправе обсуждать отдельные разделы общего плана аудита и определять аудиторские процедуры с работниками, а также с членами совета директоров для повышения эффективности аудита и координации аудиторских процедур, при этом аудитор несёт ответственность за правильную и полную разработку общего плана и программы аудита.

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, отразить в нём предполагаемый объём и порядок проведения аудиторской проверки.

Форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от специфики и масштабов деятельности аудируемого лица, сложности проверки, конкретных методик, применяемых аудитором.

При разработке общего плана аудита, аудитору следует принимать во внимание:

- 1) Деятельность экономического субъекта
- 2) Систему бухучёта и внутреннего контроля
- 3) Риск и существенность
- 4) Характер, временные рамки и объём процедур
- 5) Координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы
- 6) Прочие аспекты

На основании плана составляется программа.

Программа аудита является набором инструкций для аудиторов, выполняющих проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

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.

Общий план и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита.

Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении выполнения всего аудита заранее, 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 документарно зафиксированы.

### **2.5.2.Существенность в аудите. Взаимосвязь существенности и аудиторского риска**

Понятие существенности применяется аудитором в двух случаях:

- при общем обзоре бухгалтерской отчётности;
- при расчёте объёма выборки;

Совет по МСФО определяет существенность следующим образом: информация считается существенной, если её пропуск или искажение могут повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой отчётности.

Под *уровнем существенности* понимают максимально допустимый размер ошибки в отчетности проверяемого субъекта, который не введет пользователя отчетности в заблуждение относительно интересующей его информации.

Различают три основных уровня материальности:

К *первому уровню* относятся ошибки и пропуски, суммы которых так малы и по своему содержанию так незначительны, что никак не могут повлиять на решение пользователя данной отчетности. Такие ошибки и пропуски считаются нематериальными.

Ко *второму уровню* относятся материальные ошибки и пропуски, влияющие на принятие пользователем тех или иных решений. Но, несмотря на это, внешняя отчетность в целом объективно отражает реальную действительность и является полезной.

К *третьему уровню* материальности относятся такие ошибки и пропуски в учете и внешней отчетности, которые ставят под вопрос достоверность и объективность всей отчетной информации в целом.

Существенность зависит от размера статьи или ошибки оцениваемых в конкретных условиях их пропуска или искажения.

Существенность является основной качественной характеристикой, которой должна обладать информация для того, чтобы быть полезной.

Аудитор обязан принимать во внимание уровень существенности:

- на этапе планирования при определении содержания, затрат времени и объема применяемых аудиторских процедур;
- в ходе выполнения конкретных аудиторских процедур;
- на этапе завершения аудита при оценке эффекта, оказываемого обнаруженными искажениями и нарушениями на достоверность бухгалтерской отчетности.

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

Примерами качественных искажений являются:

- 1) Недостаточное или неадекватное описание учётной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой отчётности будет введён в заблуждение таким описанием
- 2) Отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты аудируемого лица.

Аудитору необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние на финансовую и бухгалтерскую отчётность.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой отчётности в целом, так и в отношении остатков по отдельным счетам бухучёт, групп однотипных операций и в случаях раскрытия информации.

На существенность могут оказать влияние нормативно-правовые акты РФ, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухучёта и взаимосвязям между ними.

В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой отчётности возможны различные уровни существенности.

При планировании аудиторской проверки, аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение финансовой отчётности.

Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость, то есть чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска.

Обратная зависимость между существенностью и аудиторским риском принимается во внимание аудитором при определении характера, сроков проведения и объёма аудиторских процедур.

Если по завершении планирования конкретных аудиторских процедур, аудитор определяет, что приемлемый уровень существенности ниже, то аудиторский риск повышается.

Аудитор компенсирует это либо снизив предварительно оцененный уровень риска средств контроля там, где это возможно, и поддерживая пониженный уровень посредством проведения расширенных или дополнительных тестов средств контроля, либо снизив риск не обнаружения искажений путем изменения характера, сроков проведения и объема запланированных процедур проверки по существу.

Оценка существенности и аудиторского риска на начальной стадии планирования может отличаться от такой оценки после подведения итогов аудиторских процедур.

Кроме того, аудитор при планировании своей работы может намеренно устанавливать приемлемый уровень существенности на уровне более низком, в целях уменьшения вероятности не обнаружения искажений, а также в целях предоставления аудитору некоторой степени безопасности при оценке последствий искажений, обнаруженных в результате аудита.

Аудиторская фирма обязана установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, оформить их документально и применять на постоянной основе. Обычно аудиторские фирмы разрабатывают и утверждают внутрифирменный стандарт по расчёту уровня существенности.

Аудиторская фирма может изменить установленную систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности в следующих случаях:

- изменилось законодательство в области бухгалтерского учёта и налогообложения, затрагивающее порядок определения статей баланса или базовых показателей отчетности;
- изменилось законодательство в области аудита, устанавливающее требования к методу определения уровня существенности;
- изменилась специализация аудиторской фирмы;
- значительно изменился состав экономических субъектов, подлежащих аудиту;
- произошла смена руководства фирмы.

Аудиторская фирма может знакомить заинтересованных лиц по их требованию с принятым ею порядком нахождения уровня существенности. Документ, описывающий систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, должен иметь открытый характер.

Для расчёта уровня существенности аудитор выбирает базовую

величину и процент от неё, который будет соответствовать величине максимально допустимой ошибки.

Уровень существенности может быть определен на основании числовых значений:

- счетов бухгалтерского учёта;
- статей бухгалтерского баланса;
- показателей бухгалтерской отчётности.

При этом могут использоваться как базовые показатели текущего года, так и средние показатели текущего года либо предшествующих лет; могут использоваться любые расчётные процедуры, которые можно формализовать.

Аудитор рассчитывает единый показатель уровня существенности для конкретной аудиторской проверки или набор разных значений уровня существенности, каждое из которых должно быть предназначено для оценки определённой группы счетов бухгалтерского учёта либо статей баланса, либо показателей отчётности.

Аудитор в ходе проверки, при установлении не известных ранее обстоятельств, может скорректировать значение уровня существенности.

Уровень существенности, полученный в результате планирования аудита, любые его корректировки в ходе проверки утверждаются руководителем аудиторской группы (или руководителем аудиторской фирмы) и должны быть отражены в рабочей документации.

Для нахождения уровня существенности можно использовать таблицу 6.

**Таблица 6. – Базовая информация для определения уровня существенности в аудиторской проверке на предприятии ХХХ за 201Х г.**

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчётности проверяемого экономического субъекта,	Доля (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности
1. Чистая прибыль (убыток) предприятия		5	
2. Валовый объем реализации (без НДС)		2	
3. Валюта баланса		2	
4. Собственный капитал		10	
5. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг		2	

По итогам финансового года в организации, подлежащей проверке, определяются финансовые показатели, которые перечисляются в первой графе таблицы. Их числовые значения заносятся во вторую графу таблицы в



тех денежных единицах, в которых подготовлена бухгалтерская отчетность.

От данных показателей берутся процентные доли из третьей графы таблицы, и результат заносится в четвертую графу. Аудитор анализирует числовые значения, полученные в результате расчета. В случае, если какие-либо значения сильно отклоняются в большую или меньшую сторону от остальных, аудитор может отбросить такие значения.

На базе оставшихся показателей рассчитывается средняя величина, которую для удобства дальнейшей работы можно округлить, но так, чтобы после округления её величина изменилось бы не более, чем на 20% в ту или иную сторону от среднего значения.

Полученная величина и является единым показателем уровня существенности, который может использовать аудитор в своей работе.

Изложенный порядок определения уровня существенности носит рекомендательный характер.

Оценка уровня существенности нужна для того, чтобы:

- определить вид, время и объём проверочных процедур для получения важных аудиторских доказательств;
- оценить полученные в результате проверки данные и решить, указывают ли они на существенные ошибки;
- определить, какие дополнительные данные нужны, чтобы выявить ошибки или, наоборот, получить уверенность в их отсутствии;
- определить вид аудиторского заключения в зависимости от значения показателей существенности выявленных ошибок.

Между выбранным уровнем существенности и аудиторским риском существует обратная связь:

- чем выше уровень существенности, тем ниже общий аудиторский риск;
- чем ниже уровень существенности, тем выше аудиторский риск.

### **2.5.3. Аудиторский риск и его компоненты**

Аудиторский риск – это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения.

При проведении аудиторской проверки не всегда есть возможность выявить все существенные нарушения. Это обусловлено различными факторами:

- *объективными* (выборочность проверки, сложность исследуемых процессов, различные факторы, оказывающие влияние на достоверность информации);
- *субъективными* (уровень квалификации аудиторского персонала, компетентность и стаж работы аудиторов и т. п.)

Риск в аудите можно определить как вероятность того, что аудитор допустит ошибку, сформировав неверное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта.

Ошибка может заключаться в том, что аудитор:

- либо подтвердит отчётность, которая является недостоверной;
- либо не подтвердит достоверную отчётность.

Таким образом, аудиторский риск – это риск возможности неправильного аудиторского заключения.

Если аудиторский риск составляет три процента (3%), то это означает, что в трёх из ста подписанных аудитором заключений могут содержаться неверные выводы относительно достоверности отчётности.

Следовательно, в этом случае уровень доверия к мнению аудитора составляет 97%.

В соответствии с ФСАД аудитору следует использовать своё профессиональное суждение, чтобы оценить аудиторский риск, а также разработать аудиторские процедуры, необходимые для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. Данный вопрос должен быть раскрыт во внутренних правилах аудиторской деятельности.

В практике аудита приемлемым считается аудиторский риск в 5%. Установление данного показателя на более низком уровне может оказать отрицательное влияние на конкурентоспособность аудиторской организации.

Можно выделить методы оценки аудиторского риска (Рис. 12):

- *Качественный;*
- *Количественный.*

*Качественный метод* заключается в том, что аудитор, исходя из собственного опыта, знания клиента, определяет аудиторский риск на основании отчётности в целом или отдельных групп операций, как высокий, средний и низкий, и использует эту оценку при планировании.



**Рис. 12. - Основные методы оценки аудиторского риска**

*Количественный метод* определяется с использованием модели аудиторского риска:

$$A_p = V_p * K_p * N_p \quad (1)$$

( $V_p * K_p$ ) – риск существенного искажения

Где:

- $A_p$  - аудиторский риск;
- $V_p$  – неотъемлемый риск;
- $K_p$  – риск средств контроля;
- $N_p$  – риск не обнаружения.

*Неотъемлемый риск* означает подверженность остатка средств на счетах бухучёта или групп однотипных операций искажениям, которые могут быть существенны при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

*Риск средств контроля* означает риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении остатка средств по счетам бухучёта или групп однотипных операций и быть существенным не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы бухучёта и внутреннего контроля.

*Риск не обнаружения* означает риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажение остатков средств по счетам бухучёта или групп операций, которое может быть существенным по отдельности либо в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухучёта или группы операций.

Риск, равный нулю (0%), означает полную *уверенность* аудитора в том, что бухгалтерская (финансовая) отчётность не содержит существенных отклонений.

Риск, равный единице (100%), означает полную *неуверенность* в данном предположении.

На практике показатель вероятности того, что аудитор допустит ошибку, сформировав неверное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности экономического субъекта, лежит между нулём (0%) и единицей (100%).

Например, аудитор считает, что внутривозвратный риск составляет 65%, риск контроля – 30%, риск не обнаружения – 15%.

После простых вычислений и округления получаем значение риска при аудите, пользуясь формулой (1):

$$2\% (0,65 \times 0,30 \times 0,15 = 0,02925)$$

Если аудитор пришел к заключению, что приемлемый уровень аудиторского риска в данном случае должен быть не выше 3%, то он может считать полученную величину приемлемой. Подобный расчет помогает аудитору получить приемлемый уровень аудиторского риска, но он малоэффективен.

На практике модель аудиторского риска можно применять несколькими методами:

1) Установив значение составляющих аудиторского риска, аудитор может определить его уровень.

2) Акцент переносится на расчёт значения риска не обнаружения и соответствующее количество аудиторских доказательств. Это наиболее эффективный способ, модель применяется в следующем виде:

$$Np = Ap / (Bp * Kp) \quad (2)$$

Вспользуемся данными предыдущего примера и предположим, что аудитор установил для себя приемлемый аудиторский риск на уровне 2%, следовательно,  $0,029 / (0,65 - 0,30) = 0,0828$ .

В данном расчёте ключевым фактором становится риск не

обнаружения (8,28%), т. к. он предопределяет необходимое количество свидетельств.

Требуемое количество свидетельств обратно пропорционально уровню риска не обнаружения: чем ниже риск не обнаружения, тем больше требуется собрать аудиторских доказательств в ходе проверки.

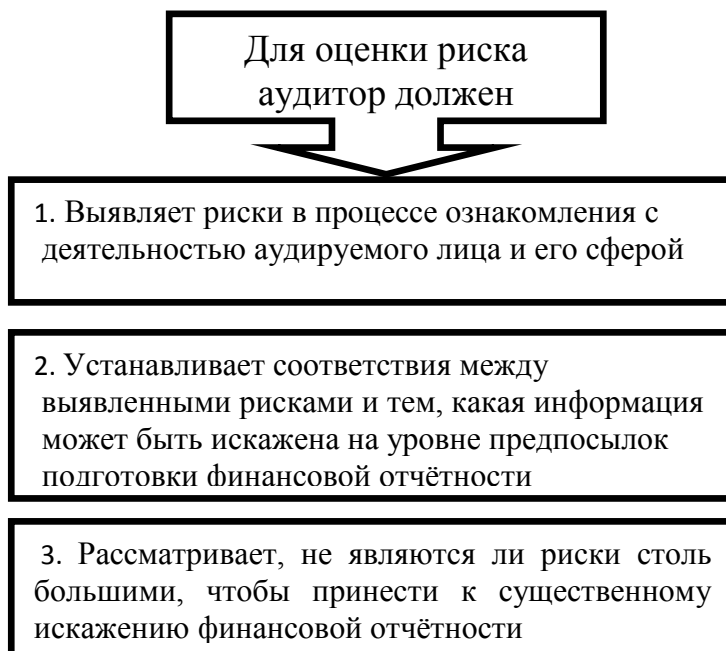
3) Наиболее общий способ использования модели аудиторского риска заключается в отслеживании взаимосвязи между компонентами аудиторского риска и между уровнем аудиторского риска, количеством и качеством необходимых аудиторских доказательств.

Для правильного планирования и рациональной организации проверки аудитор обязан не только оценивать аудиторский риск, но и понимать взаимосвязь между его составляющими и уровнем существенности.

#### **2.5.4. Оценка риска и существенного искажения бухгалтерской отчётности**

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой отчётности в целом и на уровне конкретных предпосылок подготовки финансовой отчётности для групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учёта и случаев раскрытия информации финансовой отчётности.

Для этой цели аудитор следует определенным требованиям (рис. 13).



**Рис. 13. - Оценка риска аудитором**

Аудитор использует в качестве аудиторских доказательств для оценки рисков информацию, собранную при выполнении процедур оценки рисков, включающую аудиторские доказательства, полученные при исследовании организации средств контроля и определении того, применялись ли они.

Характер рисков, обусловленных слабой контрольной сферой вероятно не ограниченные определёнными индивидуальными рисками существенного искажения информации, в определённых группах однотипных операций, остатка по счетам бухгалтерского учёта и в случаях раскрытия информации в финансовой отчётности.

Проводя оценки рисков аудитор может выявить средства контроля, которые способны предотвратить или обнаружить существенное искажение конкретных предпосылок подготовки финансовой отчётности.

Средства контроля могут быть прямо или косвенно связаны предпосылками подготовки финансовой отчётности.

Чем в большей мере связь является косвенной, тем менее эффективным может быть данное средство контроля для предотвращения или обнаружения искажения в отношении какой либо конкретной предпосылки подготовки финансовой отчётности.

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

Высказывая такое суждение, аудитор абстрагируется от влияния установленных средств контроля и определяет, является ли характер риска, вероятная величина потенциального искажения которого, включает возможность того, что риск может вызвать множественные искажения, которые потребуют аудиторского рассмотрения.

Рассматривая характер рисков, аудитор рассматривает ряд вопросов:

- указывает ли риск на недобросовестное действие;
- связан ли риск с недавними существенными изменениями в отрасли, новыми требованиями по ведению учета и подготовке отчетности или иными подобными обстоятельствами, что требует особого внимания аудитора;
- какова 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;
- и др.

Искажение бухгалтерской отчетности, т. е. неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета из-за нарушения установленных правил его организации и ведения, может быть двух видов: преднамеренное и непреднамеренное.

*Преднамеренное искажение* бухгалтерской отчетности является результатом преднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Они совершаются в корыстных целях для введения в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности.

*Непреднамеренное искажение* бухгалтерской отчетности является результатом непреднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно может быть следствием

арифметических или логических ошибок в учетных записях, ошибок в расчетах, недосмотра в полноте учета, неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества.

Как преднамеренное, так и непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности может быть у проверяемого экономического субъекта существенным или несущественным.

В процессе аудита аудиторской организации следует оценить риск появления искажений бухгалтерской отчетности и риск необнаружения искажений бухгалтерской отчетности.

Условия и события, увеличивающие риск искажений или ошибок со стороны клиента, делятся на четыре группы:

1. *Неполный состав или некомпетентность управленческого персонала.* Высокий риск ошибок возможен, когда довольно продолжительное время наблюдается нехватка учётного персонала, часто меняется персонал в юридическом отделе или отделе внутреннего аудита.

2. *Необычные воздействия в рамках организации* К ним относятся прежде всего следующие:

- отрасль переживает кризис;
- организация имеет крупные вложения в кризисные отрасли;
- организация в значительной степени зависит от одного заказчика или небольшого числа заказчиков;
- на бухгалтерский персонал оказывается нажим с целью составления финансовой отчётности в необычно короткий период времени и т. д.

3. *Необычные операции.* К ним относятся необычные сделки в конце года, оказывающие существенное влияние на величину финансовых показателей, или платежи за услуги различного рода консультантам и т. д.

4. *Проблемы получения аудиторских доказательств* из-за:

- излишних исправлений в документах и по счетам бухгалтерского учёта;
- неотражённой в учёте информации в связи с отсутствием подтверждающих документов;
- изменения документов;
- необоснованных ответов руководства клиента на вопросы аудитора.

Аудитор должен в случае выявления искажений бухгалтерской отчетности корректировать разработанные им аудиторские процедуры в зависимости от:

- видов нарушений, имевших место в организации и ведущих к появлению искажений;
- степени существенности выявленных искажений;
- риска появления при дальнейшей проверке и риска необнаружения искажений.

В связи с выявлением искажений бухгалтерской отчетности аудиторской организации следует учитывать возможные виды нарушений, имеющие место у экономического субъекта и ведущие к появлению

искажений, такие как:

- отклонения от установленных законодательством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;
- отсутствие или несоблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций и оценки имущества;
- нарушения гражданского, налогового и валютного законодательства;
- прочие виды нарушений, влияющих на искажение бухгалтерской отчетности.

## **2.6. Методы и процедуры аудита**

### **2.6.1. Аудиторская выборка. Оценка результатов аудиторской выборки**

От оценки аудитором состояния учёта и внутреннего контроля на предприятии зависит не его последние действия, так как если у аудитора, в результате изучения отчётности клиента, бесед с персоналом, сложилась уверенность в том, что отчётность составлена верно, на основе правильных и достоверных исходных данных, то он может проводить выборочную проверку первичных документов и регистров учёта.

*Аудиторская выборка* представляет собой по определённым правилам элементы для формирования проверяемой совокупности в виде отдельных документов, записей и т.д.

Аудиторская выборка даёт возможность аудитору получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой произведена выборка.

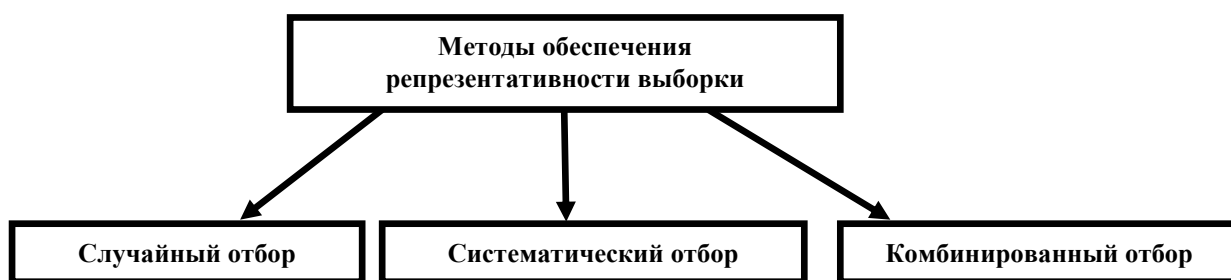
Выборочная проверка – это вид не сплошного наблюдения, которое может быть 2 видов:

- на соответствие;
- по существу.

Задача выборочной проверки на соответствие - установить, часто ли в проверяемом отчетном периоде нарушались нормы внутреннего контроля.

Задача выборочной проверки по существу состоит в измерении нарушений внутреннего контроля в стоимостном выражении. Выборочную проверку по существу иначе называют количественной.

Метод выборочной проверки основан на принципах теории вероятностей, согласно которым можно получить довольно точные данные о целом по его относительно малой части. Выборка должна быть репрезентативной, то есть все элементы изучаемой совокупности должны иметь равную вероятность быть отобранными в выборку. Для обеспечения репрезентативности аудиторская организация должна использовать один из следующих методов (Рис. 14):



**Рис. 14 – Методы обеспечения репрезентативности аудиторской выборки**

- 1) Случайный отбор;
- 2) Систематический отбор - предполагает, что элементы отбираются через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа;
- 3) Комбинированный отбор – комбинация 1 и 2.

Аудиторская организация имеет право прибегать к нерепрезентативной выборке только тогда, когда профессиональное суждение аудитора по итогам проведения выборки не должно касаться всей совокупности в целом.

Для построения выборки аудиторская организация должна определить:

- 1) Порядок проверки конкретного раздела бухгалтерской отчетности.
- 2) Проверяемую совокупность, из которой будет сделана выборка. Критерии разбиения совокупности должны быть такими, чтобы для любого элемента можно было четко указать, к какой подсовкупности он принадлежит (стратификация).
- 3) Объем выборки.

При этом аудиторская организация должна установить риск выборки, допустимую и ожидаемую ошибку.

Риск выборки заключается в том, что мнение аудитора по определенному вопросу, составленное на основе выборочных данных, может отличаться от мнения по данному вопросу, составленному на основании изучения всей совокупности.

Для любой выборки аудиторская организация обязана:

- 1) Анализировать каждую ошибку, попавшую в выборку;
- 2) Экстраполировать полученные при выборке результаты на всю проверяемую совокупность;
- 3) Оценивать риски выборки.

В широком смысле слова аудиторская выборка – это способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учёта клиента не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего федерального



стандарта аудита.

Выборка должна быть оптимальной. Сужение выборки и масштабов проверки снижают обоснованность выводов. Неоправданное расширение выборки завышает объём работ, ведёт к росту расходов на проверку, снижает качество контроля.

Выборочный аудит допустим при соблюдении следующих условий:

- достаточно большой объём генеральной совокупности;
- однородность генеральной совокупности, как по характеру операций, так и по величине их значений;
- содержание в генеральной совокупности операций всего проверяемого периода;
- равный шанс попадания каждой единицы генеральной совокупности в выборку;
- достаточно низкий коэффициент допустимости ошибок;
- репрезентативность выборки;
- наличие точной идентификации каждой единицы генеральной совокупности;
- соответствие выборки поставленной цели и характеру аудиторской проверки.

Выборочная проверка может быть двух видов:

- на соответствие (атрибутивная);
- по существу (количественная).

*Задача выборочной проверки на соответствие* – установить, часто ли в проверяемом отчётном периоде нарушались нормы внутреннего контроля.

*Задача выборочной проверки по существу* – измерить нарушения внутреннего контроля в стоимостном выражении.

Метод выборочной проверки основан на законах теории вероятности, согласно которым можно получить довольно точные данные о целом по его относительно малой части.

Организация любого выборочного исследования включает в себя:

- определение генеральной совокупности;
- определение единицы наблюдения;
- выбор единицы отбора;
- выбор метода отбора;
- расчёт объёма выборки;
- проверку её репрезентативности;
- определение и порядок распространения выборочных данных на популяцию.

Аудиторская организация в обязательном порядке отражает в рабочей документации аудитора все стадии проведения аудиторской выборки и анализ ее результатов.

## 2.6.2. Аудиторские доказательства: виды, источники. Оценка доказательств

В качестве доказательств в аудите может быть использована любая информация, позволяющая аудитору формировать свое мнение о достоверности данных учета или отчетности в целом.

Для обоснования своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства на основе следующих аудиторских процедур:

- 1) Детальная проверка правильности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам;
- 2) Аналитическая процедура;
- 3) Проверка средств внутреннего контроля.

В программе аудита следует предусмотреть, какие аудиторские процедуры и в каком объеме необходимо выполнить для сбора аудиторских доказательств.

По степени ценности и достоверности для аудиторской организации виды доказательств располагаются следующим образом:

- внешние доказательства;
- внутренние.
- смешанные (Рис. 15).

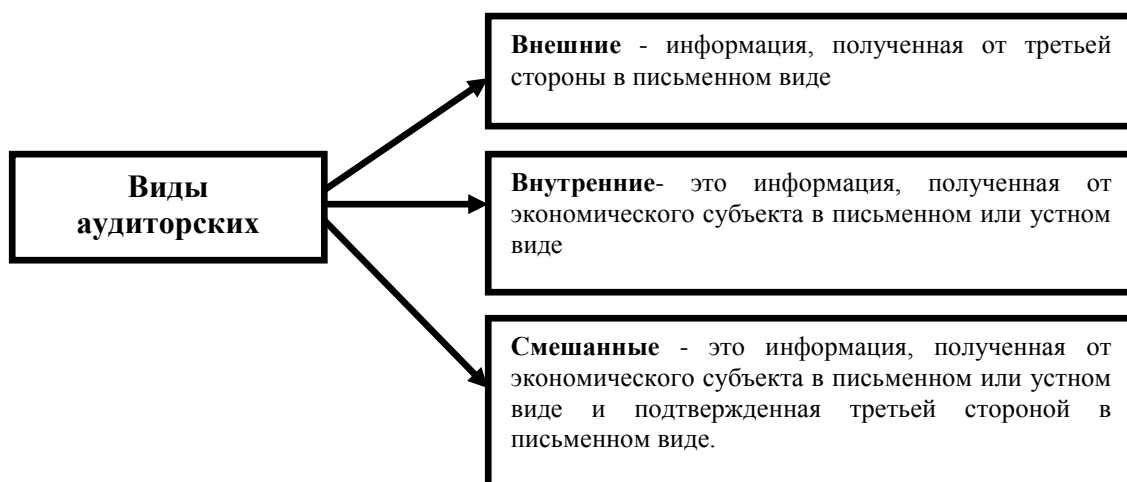


Рис. 15 – Виды аудиторских доказательств

Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Их достаточность в каждом конкретном случае определяются аудиторами самостоятельно на основе оценки систем внутреннего контроля и величины их аудиторского риска.

Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств. Собранные доказательства отражаются аудитором в его рабочих документах, составленных в виде записей об изучении и оценке постановки

бухгалтерского учета и организации внутреннего контроля, а также бланков, таблиц и протоколов, отражающих планирование, выполнение и изложение результатов аудиторских процедур.

Источниками получения аудиторских доказательств являются:

- 1) первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;
- 2) регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;
- 3) результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- 4) устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;
- 5) сопоставление одних документов экономического субъекта с другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;
- 6) результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;
- 7) бухгалтерская отчетность.

Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления.

Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитор должен использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разрешить возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

Если экономический субъект не представил аудиторской организации существующие документы в полном объеме и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету и операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете и имеет право подготовить аудиторское заключение, отличное от безусловно положительного.

### **2.6.3. Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях**

Правило стандарт №17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях» устанавливает единые требования в отношении получения аудиторских доказательств в следующих случаях:

#### *1) Присутствие аудитора при проведении инвентаризации МПЗ*

Если величина МПЗ является существенной для финансовой отчетности, то аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состояния МПЗ, присутствуя при их инвентаризации.

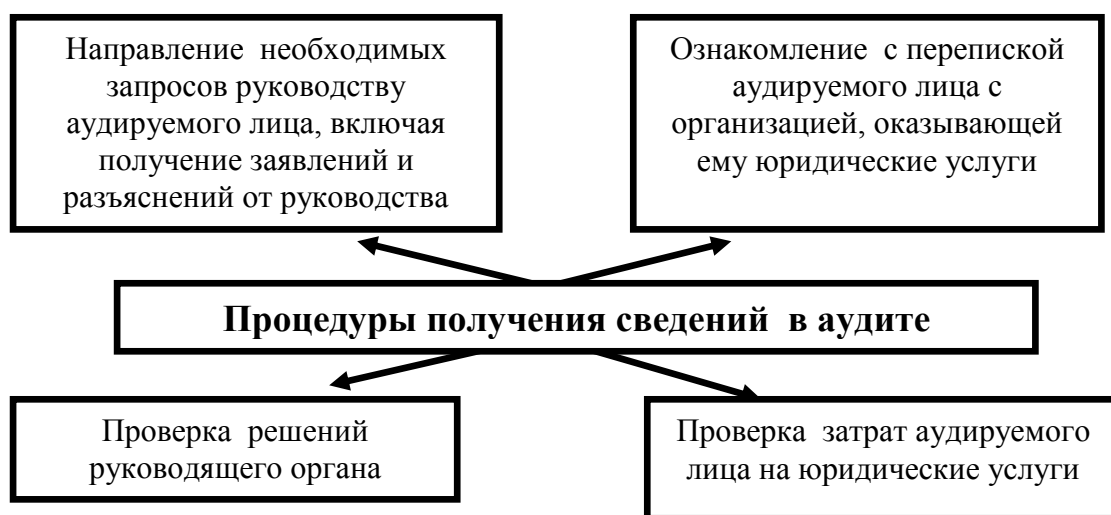
Если в силу непредвиденных обстоятельств аудитор не может присутствовать при инвентаризации МПЗ, он самостоятельно проводит выборочный осмотр и пересчёт запасов или наблюдает за проведением инвентаризации в другой день.

Если место нахождения и характер МПЗ не позволяют аудитору присутствовать при инвентаризации, то он должен определить возможно ли в ходе выполнения альтернативных процедур получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состава этих запасов, а также сделать вывод об отсутствии оснований для включения в аудиторское заключение оговорки об ограничении объёма аудита.

## 2) *Раскрытие информации о судебных делах и претензионных спорах*

Аудитор должен выполнить определенные процедуры, чтобы получить сведения о судебных делах и претензионных спорах, в которых участвует аудируемое лицо и которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Основные процедуры получения сведений представлены на рис.16.



**Рис. 16 - Процедуры получения сведений в аудите**

Если аудитор выявил наличие судебных дел или претензионных споров либо считает, что они могут иметь место, он с согласия аудируемого лица должен обратиться непосредственно к организации, оказывающей аудируемому лицу юридические услуги.

Такое обращение способствует получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств, осведомлённости руководства аудируемого лица о наличии возможных существующих судебных делах, а также об обоснованности сделанных руководством оценок финансовых последствий таких дел.

Если руководство аудируемого лица отказывается дать аудитору разрешение на обращение к юридической организации, то такой отказ

следует рассматривать как ограничение объёмов аудита, что, как правило, приводит к выражению мнения аудитора с оговоркой или к отказу в выражении мнения.

Если юридические организации отказываются ответить на запрос надлежащим образом и аудитор не имеет возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, посредством выполнения альтернативных процедур, то аудитор должен определить ограничивается ли тем самым объём аудита.

*3) Оценка и раскрытие информации о долгосрочных финансовых вложениях.*

Если величина долгосрочных финансовых вложений является существенной для фин.

отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства оценки таких финансовых вложений и раскрытия аудируемым лицом информации о них.

Аудиторские процедуры, выполняемые в ходе проверки долгосрочных финансовых вложений, как правило, включают в себя:

- рассмотрение доказательств возможности их отражения в составе внеоборотных активов;
- обсуждение с руководством аудируемого лица намерений сохранения их на бухгалтерском балансе аудируемого лица, а также получение официальных письменных заявлений и разъяснений по указанным вопросам.

*4) Раскрытие информации по отчетным сегментам финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица*

Поскольку информация по отчетным сегментам является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, то обычно аудитор не проводит аудиторские процедуры, которые следовало бы проводить исключительно с целью выражения мнения о достоверности отраженной в отчетности информации по сегментам.

Аудиторские процедуры, выполняемые в отношении информации по отчетным сегментам, обычно включают в себя аналитические процедуры, которые целесообразно осуществлять в данных обстоятельствах.

Аудитор должен обсудить с руководством аудируемого лица методы, используемые для подготовки информации по отчетным сегментам, определить, приведёт ли использование этих методов к раскрытию информации, а также проверить правильность применения этих методов.

Аудитор должен также проанализировать:

- а) отчуждение материальных объектов и платежи между сегментами;
- б) исключение межсегментных оборотов;
- в) сопоставление отраженных в отчетности данных со сметами и другими ожидаемыми результатами;
- г) распределение активов и расходов между сегментами.

## 2.6.4. Методы аудиторской проверки

Методы аудиторской проверки - это совокупность приемов, с помощью которых оценивается состояние изучаемых объектов.

Многообразные методы аудиторской проверки можно объединить в три группы, которые рассмотрены на рис. 16.

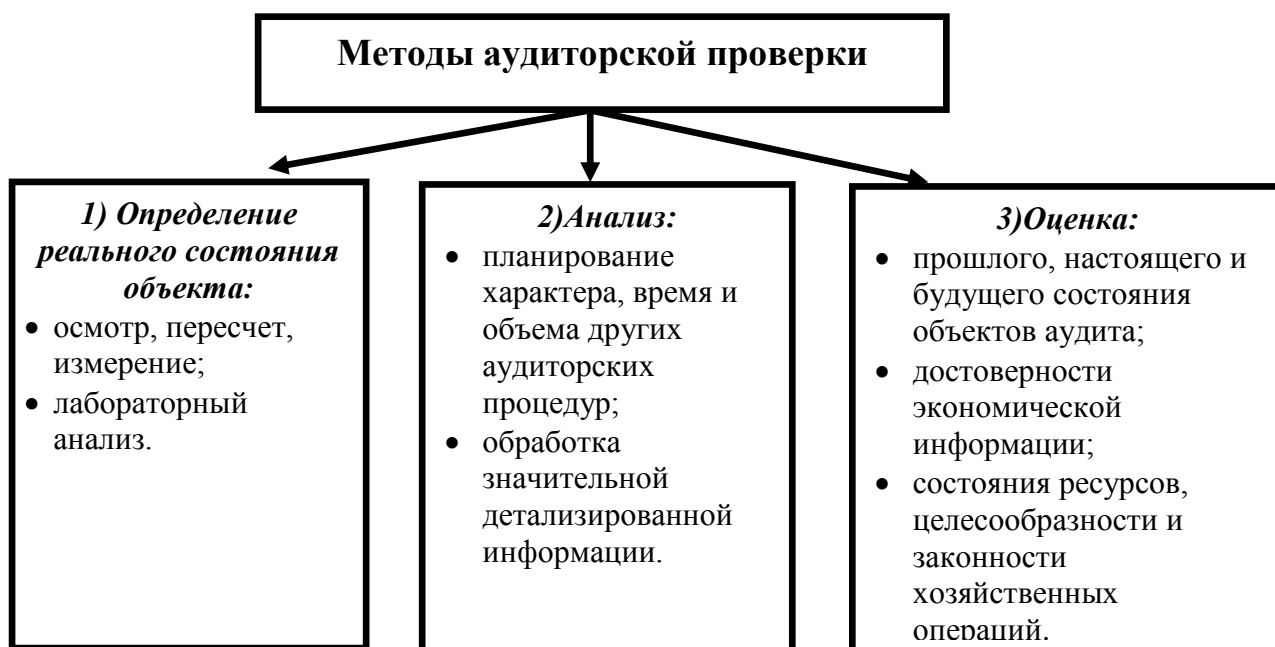


Рис. 16 - Методы аудиторской проверки

Приемы первой группы - это осмотр, пересчет, измерение, позволяющие определять количественное состояние объекта; лабораторный анализ, цель которого - определение качественного состояния объекта; запрос; документальная проверка.

Проверка аудитором фактического наличия отдельных наименований или всех материалов и готовой продукции позволяет не только убедиться в наличии, но и определить состояние учета в местах хранения, порядок составления приходно-расходных документов.

Для сравнения отдельных показателей отчетности используются аналитические процедуры – приемы второй группы.

На стадии планирования анализ помогает аудитору планировать характер, время и объем других аудиторских процедур. На стадии проведения существенных проверок - обрабатывать значительную детализированную информацию.

На финальной стадии - делать общий обзор финансовой информации.

Результаты аналитических процедур могут быть:

- 1) убеждающими;
- 2) подтверждающими;
- 3) неприменимыми.

Приемы третьей группы - это оценка прошлого, настоящего и будущего состояния объектов аудита, логическое завершение процесса сопоставления. Оценивается состояние ресурсов, целесообразность и законность хозяйственных операций, достоверность экономической информации, касающиеся событий и не отраженной в бухгалтерском учете.

Помимо указанных приемов аудитор может привлекать внешние по отношению к проверке методические положения, заимствованные из других наук:

- математические теории (формальные выборки, регрессионный и кластерный анализ);
- экономические теории (ценность денег во времени, теория оценки капитала);
- теории бухгалтерского учета и финансов (теория процентов, финансовый анализ и прогнозирование банкротств);
- теории информации и коммуникации (способность аудитора вступать в контакт с третьими лицами, составление заключения);
- информационные технологии (экспертные системы, компьютерные системы, технология баз данных);
- управление (планирование и контроль, организационные теории и теории мотивации);
- вопросы права и налогообложения и другое.

Аудиторы самостоятельно определяют приемы и методы своей работы. Все методы аудита условно можно разбить на две группы:

- 1) методы организации аудита в целом;
- 2) конкретные методы проверки операций.

Методы организации аудита в целом:

- сплошная проверка;
- выборочная проверка;
- документальная проверка;
- фактическая проверка;
- аналитическая проверка;
- комбинированная проверка.

Первые четыре метода широко известны, применялись и применяются в России в ревизорской работе. Естественно, что сплошная или выборочная проверка может быть и документальной, и фактической.

*Аналитическая проверка* - это использование различных методов и приемов анализа хозяйственной деятельности, математики, статистики для выявления проблем и противоречий в учете и отчетности клиента с тем, чтобы уделить этим вопросам внимание в ходе аудита.

*Комбинированная проверка* - это сочетание различных методов организации аудита.

Правил (стандартом) аудиторской деятельности в Российской Федерации «Аудиторские доказательства» предусматривается перечень

основных конкретных методов получения аудиторских доказательств, методов проверки операций, счетов, документов.

Наиболее распространенные методы проверки, которые аудиторские организации могут применять на конкретных участках аудита:

1) *Проверка арифметических расчетов клиента (пересчет).*

2) *Инвентаризация.* Инвентаризации подлежат имущество клиента и его финансовые обязательства.

3) *Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.* Этот метод позволяет аудиторской организации осуществить контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией. Информация считается достоверной только в том случае, если она получена непосредственно в момент исследования этих операций.

4) *Подтверждение.* Для получения информации о реальности остатков на счетах учета денежных средств, счетов расчетов, счетов дебиторской и кредиторской задолженности аудиторская организация должна получить подтверждение в письменной форме от независимой стороны. Если полученная аудиторской организацией от независимой стороны информация расходится с учетными данными экономического субъекта, необходимо применить дополнительные аудиторские процедуры для выяснения причин расхождения.

5) *Устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны.* Устный опрос может проводиться на всех этапах аудиторской проверки. Результаты устных опросов должны быть записаны в виде протокола или краткого конспекта, в котором обязательно должны быть указаны фамилия того аудитора, который проводил опрос, а также фамилия, имя, отчество лица, которое было опрошено. Письменная информация по итогам устных опросов должна приобщаться аудиторской организацией к другим рабочим документам аудиторской проверки.

6) *Проверка документов.* Документальная информация может быть внутренней, внешней, либо внутренней и внешней одновременно. Документы, подготовленные и обработанные внутри экономического субъекта, являются внутренними. Степень доверия аудиторской организации к экономическому субъекту зависит от надежности его СВК за подготовкой и обработкой таких документов.

Проверка документов заключается в том, что аудитор должен убедиться в реальности определенного документа. Для этого рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операции в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции.

Виды проверки документов:

- формальная проверка;
- арифметическая проверка;



- проверка документов по существу.

7) *Прослеживание* - процедура, в ходе которой аудитор проверяет некоторые первичные документы, проверяет отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, находит заключительную корреспонденцию счетов и убеждается в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно отражены в бухгалтерском учете.

Прослеживание позволяет изучить нетипичные статьи и события, отраженные в документах клиента.

8) *Аналитические процедуры* - анализ и оценка полученной информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономического субъекта с целью выявления необычных и неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение причин таких ошибок и искажений.

9) *Подготовка альтернативного баланса*. Для получения доказательств о реальности и полноте отражения в учете готовой продукции выполненных работ, оказанных услуг аудиторская организация может составить баланс израсходованного сырья и материала по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции.

Баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет аудиторской организации выявить отклонения от нормативного расхода сырья и материалов и выхода продукции и тем самым убедиться в достоверности вычисления финансового результата.

10) *Рабочие гипотезы* - предположения о реальной ситуации на основе аудиторских доказательств.

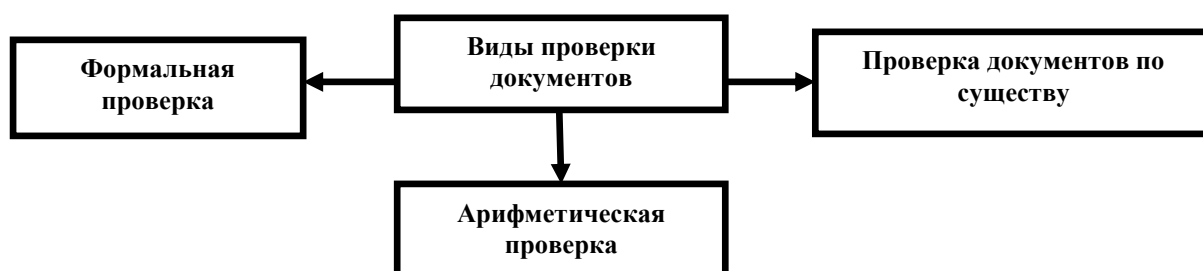
### **2.6.5. Аудиторские процедуры**

*Аудиторские процедуры* - это порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита.

К основным процедурам относятся:

- Инспектирование (проверка записей, документов, материальных активов);
- Наблюдение (отслеживание процесса или процедуры, выполняемой другими лицами);
- Запрос (поиск информации у осведомленных лиц, как в пределах, так и за пределами аудируемого лица);
- Подтверждение (ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях);
- Пересчет (проверка точности расчетов в первичных документах или бухгалтерских записях, либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов);

Проверка документов заключается в том, что аудитор должен убедиться в реальности определенного документа (Рис.17).



**Рис. 17 – Виды проверки документов в аудите**

Для этого рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операции в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтвердить реальность и целесообразность выполнения этой операции.

Результатами выполнения аналитических процедур является выявление аудитором наличия или отсутствия необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. В случае, если аудитор устанавливает необычные отклонения, которые не подтверждаются доказательствами, полученными из других источников, он должен тщательно исследовать их для того, чтобы убедиться в объективности и надежности проведенных аналитических процедур.

Результаты анализа необычных отклонений, а также результаты планирования и выполнения аналитических процедур аудитор должен отразить в рабочей документации по проведению проверки.

Результаты выполнения аналитических процедур должны быть использованы для получения аудиторских доказательств, необходимых при составлении аудиторского заключения, а также для подготовки письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита.

### **2.6.6. Аналитические процедуры**

*Аналитические процедуры* заключаются в выявлении, анализе и оценке соотношений между экономическими показателями деятельности проверяемого объекта.

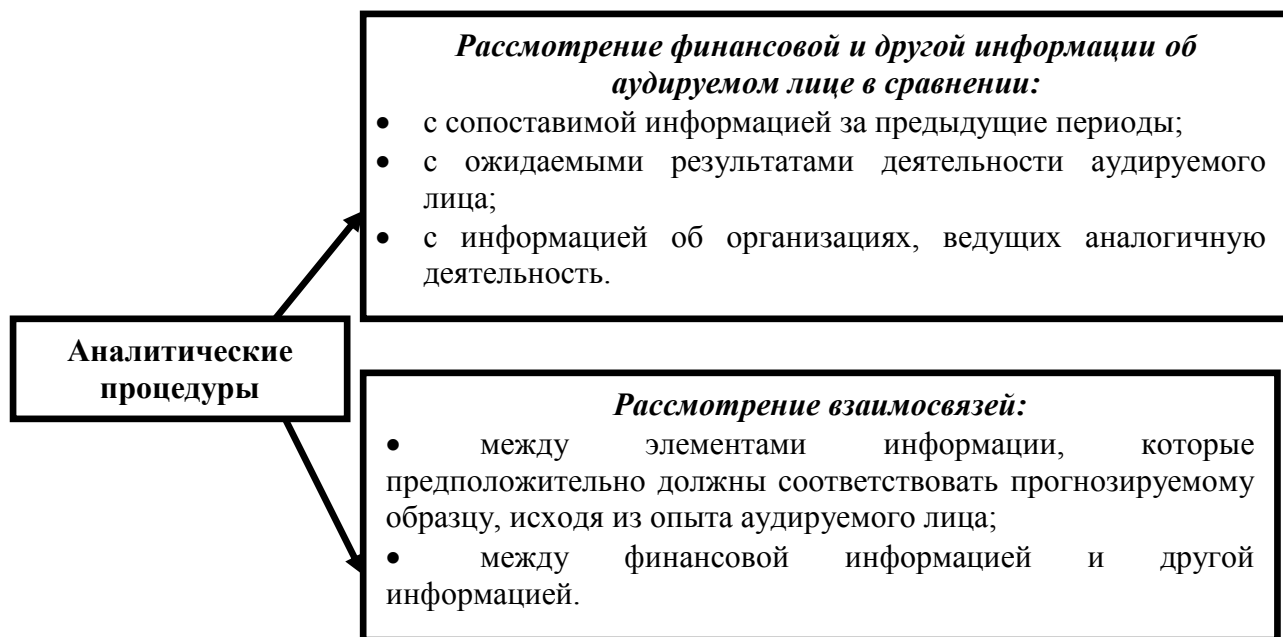
Основная цель применения аналитических процедур – выявление наличия или отсутствия необходимых или неверно отражённых фактов, результатов хозяйственной деятельности, которые определяют потенциальный риск и требуют от аудитора особого внимания.

Аналитические процедуры выполняются на протяжении всего процесса аудита. Их применение позволяет повысить качество аудита, сократить затраты времени на его проведение.

*Задачами аналитических процедур* являются:

- изучение деятельности экономического субъекта;
- оценка финансового положения экономического субъекта и перспектив непрерывности его деятельности;
- выявление фактов искажения бухгалтерской отчетности;
- сокращение числа детальных аудиторских процедур;
- обеспечение тестирования в целях получения ответов на возникшие вопросы.

В результате могут быть выявлены области, требующие дополнительных аудиторских процедур (Рис.18).



**Рис. 18. - Элементы аналитических процедур в аудите**

При проведении аудита применяются следующие аналитические процедуры:

1. Сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с плановыми или сметными (бюджетными) показателями;
2. Сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с расчетными показателями, самостоятельно определяемыми аудитором;
3. Сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними финансовых коэффициентов с нормативами, установленными действующим законодательством или хозяйствующим субъектом;
4. Сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными;
5. Сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными (т. е. данными, не входящими в состав бухгалтерской отчетности);
6. Анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними;

7. Другие виды аналитических процедур, учитывающих индивидуальные особенности организационной структуры предприятия.

При сравнении фактических показателей с плановыми аудитор должен:

– оценить методику планирования, которую использует клиент. Если, по мнению аудитора, планирование проводится некачественно, а следовательно, показатели планов нереальны, то аудитор не должен использовать плановые показатели для получения аудиторских доказательств;

– убедиться, что клиент не изменил бухгалтерские показатели отчетного периода.

На этапе планирования аудита выполнение аналитических процедур способствует пониманию деятельности проверяемого экономического субъекта, выявлению областей потенциальных рисков и более точному определению степени аудиторского риска.

На этапе непосредственного проведения аудиторской проверки аудитор может выполнять аналитические процедуры при исследовании необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

На этапе завершения аудита аналитические процедуры применяются для окончательной проверки наличия в отчетности существенных искажений или других финансовых проблем.

### **2.6.7. Документирование аудита**

Аудит, проводимый аудиторской организацией, должен сопровождаться обязательным документированием, т.е. отражением полученной информации в рабочей документации аудита, оформленной в соответствии с ФСАД.

К рабочей документации аудита относятся:

-планы и программы проведения аудита, составленные в соответствии с предъявляемыми требованиями (Таблица 7, 8);

-описания использованных аудиторской организацией процедур и их результатов;

-объяснения, пояснения и заявления экономического субъекта;

-копии, в том числе фотокопии, документов экономического субъекта;

-описание СВК и организации бухгалтерского учета экономического субъекта;

-аналитические документы аудиторской организации;

-другие документы.

Примерный перечень документов, которые могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации:

1) материалы относительно организационно-правовой формы и организационной структуры экономического субъекта;

2) материалы, свидетельствующие о планировании аудита, и программы аудита;

Таблица 7 – План аудиторской проверки на предприятии ООО «XXXX» за 201X г.

Проверяемая организация				
Период аудита				
Проверяемый период				
Руководитель проверки				
Приемлемый аудиторский риск				
Планируемый уровень существенности				
№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Метод проверки
1.				
2.				

Таблица 8 – Программа аудиторской проверки на предприятии ООО «XXXX» за 201X г.

Проверяемая организация				
Период аудита				
Проверяемый период				
Руководитель проверки				
Приемлемый аудиторский риск				
Планируемый уровень существенности				
1	2	3	4	5
Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы	Примечание (рекомендуемые приемы проверки)
1.				
2.				

3) записи об изучении и оценке систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля (описания, вопросники, схемы документооборота или комбинации их);

4) записи, содержащие анализ существенных показателей и тенденций деятельности экономического субъекта;

5) сведения о том, кем и когда выполнялись аудиторские процедуры;

6) копии переписки с другими аудиторскими организациями, экспертами и прочими лицами в связи с проводимым аудитом экономического субъекта;

7) письма-подтверждения, полученные от экономического субъекта;

8) выводы, сделанные аудиторской организацией по результатам аудита и др.

Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию аудита, определяются аудиторской организацией исходя из:

- характера проводимой работы;
- характера и сложности деятельности экономического субъекта;
- состояния бухгалтерского учета экономического субъекта;
- надежности системы внутреннего контроля экономического субъекта;
- необходимого уровня руководства и контроля за работой персонала аудиторской организации при выполнении отдельных процедур.

Формы рабочей документации самостоятельно разрабатываются аудиторской организацией, если акты, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации, не предписывают такие формы.

Рабочая документация находится в собственности аудиторской организации, проводившей аудит. Экономический субъект, в отношении которого проводился аудит, и другие лица, включая налоговые и иные государственные органы, не имеют права требовать от аудиторской организации предоставить рабочую документацию или ее копии полностью или в какой-либо части.

Сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению аудиторской организацией.

Рабочая документация должна содержать все сведения, необходимые и достаточные для:

- составления аудиторского заключения по результатам аудита;
- подтверждения того, что аудит проведен аудиторской организацией в соответствии с актами, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации;
- осуществления аудиторской организацией контроля за ходом аудита;
- планирования аудита аудиторской организацией.

Все существенные вопросы, требующие профессионального суждения аудитора, вместе с выводами, сделанными по этим вопросам, подлежат отражению в рабочей документации.

Рабочая документация должна быть достаточно полной и подробной, с тем чтобы опытный аудитор, ознакомившись с ней, мог получить общее представление о проведенном аудиторской организацией аудите.

Рабочая документация должна создаваться своевременно: до начала, в ходе и по завершении аудита. К моменту представления аудиторского заключения экономическому субъекту вся рабочая документация должна быть создана и завершена оформлением.

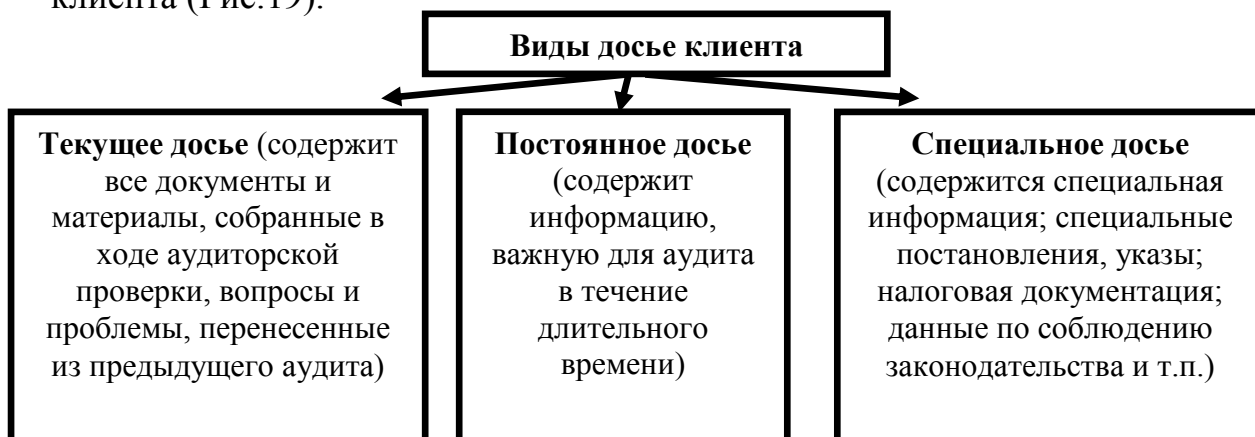
По окончании аудита рабочая документация подлежит сдаче в архив аудиторской организации для обязательного хранения.

Сохранность рабочей документации, оформление и передача ее в архив относятся к компетенции руководителя аудиторской организации или лица, им уполномоченного.

К рабочей документации, фиксирующей проводимый или проведенный аудит, работники аудиторской организации, не занятые аудитом данного экономического субъекта, как правило, не допускаются.

Рабочая документация хранится в архиве аудиторской организации не менее пяти лет.

Рабочие бумаги аудитора хранятся в папках - так называемых досье на клиента (Рис.19).



**Рис. 19 – Виды досье клиента в аудите**

Аудиторская организация не обязана предоставлять рабочую документацию экономическому субъекту, в отношении которого проводился аудит.

Сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению аудиторской организацией.

Аудиторская организация не имеет права и не обязана предоставлять рабочую документацию другим лицам, включая налоговые и иные государственные органы, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством Российской Федерации.

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 пяти лет.

## **2.7. Аудиторское заключение – итоговый документ аудиторской проверки**

### **2.7.1. Назначение аудиторского заключения**

Согласно ФЗ «Об аудиторской деятельности»:

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

*Аудиторское заключение* составляется в соответствии с Федеральным аудиторским стандартом № 1 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчётности и формирование мнения о её достоверности» и

содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации (аудитора) о достоверности финансовой отчётности аудируемого лица и соответствии с порядком ведения бухгалтерского учёта законодательству РФ (Федеральный стандарт (правило) № 2 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении», № 3 «Дополнительная информация в аудиторском заключении», Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н).

Достоверность бухгалтерской отчётности подтверждается во всех существенных отношениях. Для оценки степени соответствия финансовой отчётности законодательству РФ аудитор должен установить максимально допустимые размеры отклонений путём определения существенности показателей бухгалтерского учёта и отчётности.

*Аудиторское заключение* должно отражать оценку аудиторской фирмой соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчётности нормативному акту, регулирующему бухучёт и бухгалтерскую отчётность в РФ.

Аудиторское заключение представляется аудиторской организацией только аудируемому лицу, либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг.

*Заведомо ложное аудиторское заключение* – аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или составленное по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организацией и рассматриваемых в ходе аудита.

Заведомо ложным аудиторское заключение признаётся по решению суда.

## **2.7.2. Виды аудиторского заключения**

Определены следующие виды аудиторских заключений:

**1. Безоговорочно положительное аудиторское заключение (мнение)** составляется тогда, когда аудитор приходит к выводу, что отчётность даёт достоверное представление о финансовом положении, о финансовых результатах аудируемого лица в соответствии с принципами и методами ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности в России.

**2. Модифицированное аудиторское заключение** составляется тогда, когда возникли:

– факты, не влияющие на мнение аудитора, но к ним (этим фактам) требуется привлечь внимание пользователей, поэтому они отражаются в аудиторском заключении;

– факты, влияющие на мнение аудитора, которые могут привести к положительному заключению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному аудиторскому заключению.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно положительное мнение, если:

а) имеется ограничение объема работы аудитора;



б) имеется разногласие с руководителем клиента относительно:

- допустимости выбранной учётной политики;
- метода её применения;
- адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчётности.

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

Если аудитор установил, что бухгалтерская отчетность недостоверна, то он должен обсудить это обстоятельство с руководством аудируемого лица и в зависимости от требований правил отчетности и от принятых руководством аудируемого лица решений должен определить, есть ли необходимость модифицировать мнение в аудиторском заключении.

Обстоятельства, касающиеся ограничения объёма работы аудитора могут привести к выражению мнения с оговоркой или **к отказу от выражения мнения**.

Обстоятельства, касающиеся разногласия с руководством клиента, могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

**Мнение с оговоркой** выражается в случае, когда аудитор приходит к выводу о невозможности безоговорочно положительного мнения, но влияние разногласий с руководством или ограничение объёма аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку: «за исключением влияния обстоятельств...». Далее указываются обстоятельства, к которым относится оговорка.

**Отрицательное мнение** следует выражать только тогда, когда влияние разногласий с руководством аудируемого лица существенно для финансовой (бухгалтерской) отчётности, и аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не позволит адекватно воспринять информацию, содержащуюся в бухгалтерской отчётности, т. е. введёт в заблуждение пользователей.

**Отказ от выражения мнения** имеет место в случаях, когда ограничение объёма аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчётности.

Выражая любое мнение, кроме безоговорочно положительного, аудитор должен чётко описать причины этого в аудиторском заключении и,

если возможно, дать количественную оценку влияния отклонений на финансовую (бухгалтерскую) отчётность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части аудиторского заключения, которая предшествует части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения.

Аудитор также должен модифицировать аудиторское заключение путём включения в него части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей существенного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчётность, но информация о которой не раскрыта или раскрыта некорректно в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчётности.

Аудитор может иметь разногласия с руководством аудируемого лица по вопросам допустимости выбранной учётной политики, методам её применения, адекватности, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.

Если такие разногласия существенно влияют на отчётность, то аудитор либо выражает мнение с оговоркой, либо выражает отрицательное мнение.

Если аудиторское заключение составляется в отношении бухгалтерской отчетности экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, то такая бухгалтерская отчетность включает показатели всех филиалов и подразделений экономического субъекта независимо от их географического расположения, степени хозяйственной и финансовой самостоятельности, структуры отчетности, внутривладельческих взаимоотношений.

При составлении аудиторского заключения аудиторская фирма принимает во внимание все существенные обстоятельства, установленные в результате аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Существенными признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

При определении уровня существенности при планировании и проведении аудита аудиторская фирма должна использовать внутрифирменные стандарты.

Аудиторское заключение не может и не должно трактоваться экономическим субъектом и заинтересованными пользователями аудиторского заключения как гарантия аудиторской фирмы в том, что иные обстоятельства, оказывающие или способные оказать влияние на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта, не существуют.

Если в результате аудита экономический субъект произвел необходимые поправки в бухгалтерской отчетности до представления ее заинтересованным пользователям, то аудиторское заключение не может содержать указаний на эти поправки.

### **2.7.3. Состав и содержание аудиторского заключения**

Аудиторское заключение обычно состоит из трех частей:

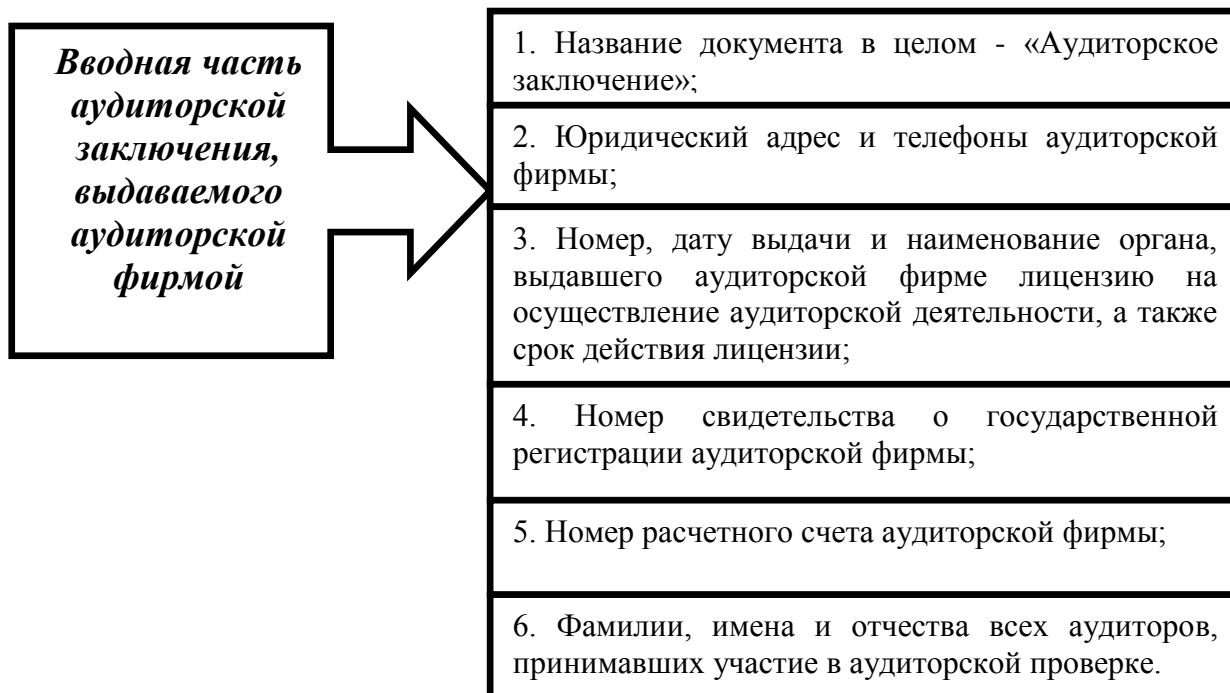
- вводной
- аналитической

*-итоговой.*

К нему прилагается бухгалтерская отчетность экономического субъекта, которая подверглась аудиту.

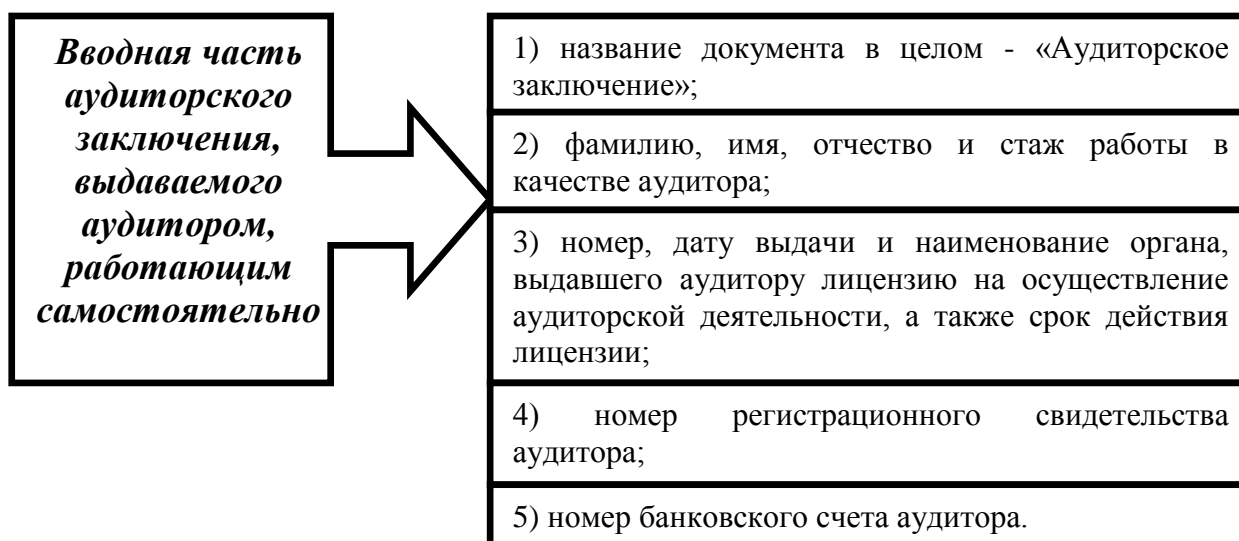
Вводная часть аудиторского заключения содержит общие сведения об аудиторской фирме.

Содержание вводной части аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, представлено на Рис. 20.



**Рис. 20 – Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой**

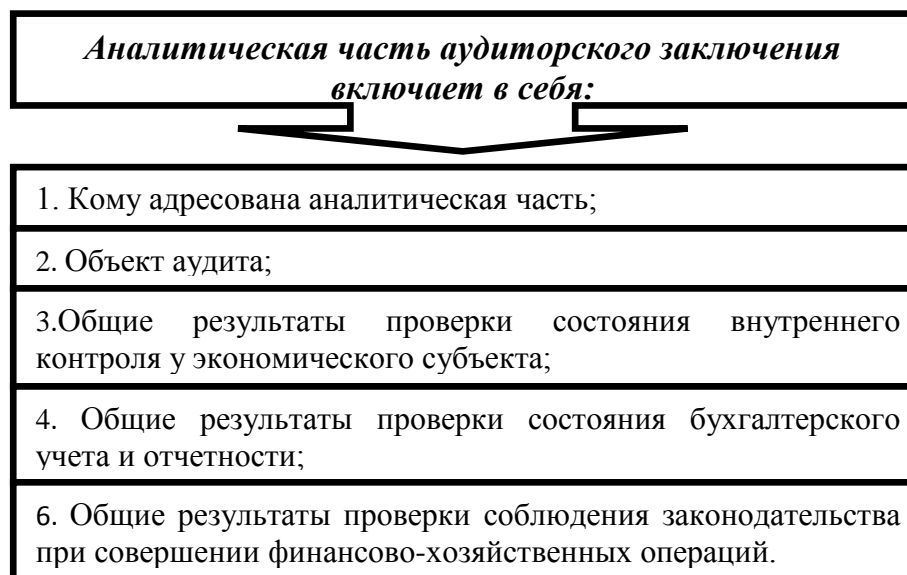
Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, представлена на Рис. 21.



**Рис. 21 – Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудитором**

Аналитическая часть аудиторского заключения представляет собой отчет аудиторской фирмы об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть аудиторского заключения представлена на Рис. 22.



**Рис. 22 – Аналитическая часть аудиторского заключения**

Аналитическая часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, озаглавляется так: «Отчет аудиторской фирмы», а выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, - «Отчет аудитора».

Изложение общих результатов проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта включает в себя:

- 1) ответственность исполнительного органа экономического субъекта за организацию и состояние внутреннего контроля;
- 2) цель и характер рассмотрения состояния внутреннего контроля при проведении аудита;
- 3) общую оценку соответствия СВК масштабам и характеру деятельности экономического субъекта;
- 4) описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий СВК масштабам и характеру деятельности экономического субъекта.

Изложение общих результатов проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта подразумевает: общую оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности; описание выявленных в ходе аудита существенных нарушений.

Изложение общих результатов проверки соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций должно включать:

- 1) цель и характер рассмотрения соответствия ряда совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применимых к законодательству и нормативным актам при проведении аудита;
- 2) общую оценку соответствия во всех существенных отношениях финансово-хозяйственных операций, совершенных экономическим субъектом, применяемому законодательству;
- 3) описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применяемому законодательству;
- 4) ответственность исполнительного органа экономического субъекта за несоблюдение применяемого законодательства Российской Федерации;
- 5) указание на нормативный акт в соответствии с которым проводился аудит.

Оценка общих результатов проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций может быть выражена в произвольной форме.

Итоговая часть аудиторского заключения содержит мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта и ее содержание представлено на рис. 23.



### Рис. 23 – Итоговая часть аудиторского заключения

В части аудиторского заключения «ответственность аудируемого лица за бухгалтерскую отчётность» и «ответственность аудитора» раскрыта на рис.24.

<b>Аудиторское заключение</b>	
<i>«Ответственность аудируемого лица за бухгалтерскую отчётность», в этой части должно быть приведено:</i>	<i>«Ответственность аудитора», в этой части приводится описание объема аудита и указывается, что:</i>
Указание на уполномоченных аудируемым лицом лиц, отвечающих за составление и достоверность бухгалтерской отчётности в соответствии с правилами отчётности.	Ответственность аудитора заключается в выражении мнения на основе проведенного аудита.
Описание ответственности, которая включает заявление о том, что указанные лица несут ответственность за составление и достоверность отчётности и за систему внутреннего контроля, необходимую для составления отчётности, не содержащей существенны искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок.	Аудитор полагает, что полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные и надлежащие основания для выражения мнения.
	Аудит был проведен в соответствии с ФСАД.

### Рис. 24 – Содержание частей «Ответственность аудитора» и «Ответственность аудируемого лица за бухгалтерскую отчетность»

Если договором на проведение аудита бухгалтерской отчетности предусмотрено проведение аудита как в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности, так и международными стандартами аудита, то в дополнение к указанию, что аудит проведен в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности, аудиторское заключение может содержать указание на международные стандарты аудита.

Такое указание может быть включено в аудиторское заключение только в случае, если не существует различий между требованиями федеральных стандартов аудиторской деятельности и требованиями международных стандартов аудита, которые могли бы привести аудитора к необходимости выражения разных мнений или невключения части, привлекающей внимание, в тех случаях, когда это требуется международными стандартами аудита:

1) Изложение существенных обстоятельств, приведших к составлению аудиторского заключения в форме отличной от безусловно положительного и оценку в стоимостном выражении, если это возможно их влияние на отчётность экономических субъектов.

2) Мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта

3) Дата аудиторского заключения.

Итоговая часть адресуется учредителям экономического субъекта, если иное не предусмотрено договором на проведение аудита. Бухгалтерская отчетность, прилагаемая к аудиторскому заключению, должна быть составлена по формам, установленным для экономических субъектов данного вида.

Если в результате аудита выявлены существенные искажения бухгалтерской отчетности, то в прилагаемой к аудиторскому заключению бухгалтерской отчетности экономический субъект должен устранить эти искажения. Если аудиторское заключение составляется после представления экономическим субъектом бухгалтерской отчетности пользователям, учредителям, налоговым органам и др., то итоговая часть аудиторского заключения должна содержать перечень поправок, которые следует произвести в этой отчетности, для того чтобы она была признана достоверной.

#### **2.7.4. Аудиторское заключение специального назначения**

*Под специальным аудиторским заданием* понимается оказание установленных договором услуг по проверке специальной отчетности клиента, отличной от официальной бухгалтерской отчетности.

*Аудиторское заключение специального назначения* - это заключение по специфической финансовой информации, т.е. финансовой информации, подготовленной для специальной цели, в частности:

- 1) об отдельных компонентах финансовой отчетности;
- 2) о финансовой отчетности, подготовленной для определенной цели на другой основе учета;
- 3) об отчетности о налогообложении прибыли;
- 4) о реальности дебиторской задолженности;
- 5) о выполнении контрактов;
- 6) об обоснованности распределения прибыли;
- 7) о сводной (консолидированной) отчетности.

Если финансовая отчетность нестандартна и подготовлена для специальной цели, аудитор должен сделать ссылку на это в своем заключении и убедиться, что основа отчетности не противоречит законодательным, нормативным и инструктивным материалам.

При проверке отдельных компонентов финансовой отчетности аудитору необходимо помнить о взаимосвязи отдельных показателей отчетности и оценивать материальное взаимодействие отдельных статей финансовой отчетности.

В некоторых случаях предприятия готовят сводную (консолидированную) финансовую отчетность, отличную от официально утвержденной, для информирования групп пользователей, заинтересованных

только в основных моментах финансовой эффективности и финансового состояния предприятия.

В этом случае аудиторское заключение обычно содержит:

- 1) ссылку на официальную финансовую отчетность, на основании которой была сформирована консолидированная;
- 2) ссылку на дату составления проверенной финансовой отчетности;
- 3) мнение о степени соответствия информации в консолидированной отчетности базовой информации;
- 4) замечания по информации в консолидированной финансовой отчетности.

Специальное аудиторское задание может быть *обязательным* и *инициативным*.

*Обязательное специальное аудиторское задание* выполняется по поручению государственных органов в случаях, предусмотренных законодательством РФ. Все остальные специальные аудиторские задания являются *инициативными*.

Аудиторские фирмы могут получить специальные аудиторские задания от:

- экономических субъектов;
- государственных органов (судов);
- заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности.

Поскольку отчетность некоторых экономических субъектов подлежит обязательному опубликованию, круг пользователей может быть весьма широк.

Аудиторские правила (стандарты) не касаются такого вопроса как: обеспечение доступа аудиторов к проверяемой документации, когда инициатором специального задания выступает организация-клиент. Однако, чем лучше условия работы создаст аудитору организация-клиент, тем качественнее будет выполнено задание.

В случае обязательной проверки, инициируемой государственными органами, аудитор вправе *потребовать*, чтобы ему создали удобные условия для работы.

Что касается заинтересованных пользователей, то любой из них может инициировать проверку. Некоторые пользователи имеют свои рычаги давления на организацию.

Например: банк, выдавая клиенту кредит на выгодных условиях, может потребовать проведение проверки по специальному аудиторскому заданию. Банк может оговорить, какая аудиторская фирма будет проводить проверку.

Аудиторская фирма заблаговременно должна удостовериться в том, что у неё достигнуто взаимопонимание с инициатором проверки по целям проверки, характеру работы и содержанию заключения.

Планируя выполнение специального задания, аудиторская фирма должна определить возможный состав и круг лиц, которые будут знакомиться с аудиторским заключением. Во избежание возможности использования аудиторского заключения в целях, для которых оно не



предназначено, в договоре на проверку должна быть чётко сформулирована цель подготовки аудиторского заключения и установлено ограничение на ознакомление с заключением иного круга лиц.

Итоговая часть заключения по специальным аудиторским заданиям должна содержать окончательное мнение аудитора по вопросам, сформулированным в специальном аудиторском задании.

В текст заключения могут быть включены: графики, таблицы, отражающие ход и результаты промежуточных расчётов; итоги сверки документации; порядок её движения и другие вопросы. Эти материалы могут быть оформлены и в виде приложения к заключению. Тогда в тексте заключения на них делаются ссылки, а сами материалы рассматриваются как составная часть заключения.

### **2.7.5. Представление аудиторского заключения**

Аудиторская фирма должна представить экономическому субъекту в сроки, согласованные с этим субъектом аудиторское заключение. Аудиторское заключение должно быть датировано не ранее даты завершения процесса получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основании которых аудитор выражает мнение.

Аудиторское заключение должно быть составлено в письменном виде, к аудиторскому заключению на бумажном носителе прилагается бухгалтерская отчётность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и подписана аудируемым лицом.

Аудиторское заключение и отчётность должны быть пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитором, с указанием общего количества листов.

Аудитор должен указать в аудиторском заключении дату, когда был завершён аудит, чтобы дать возможность пользователю понять: при подготовке заключения были учтены факторы, оказывающие влияние на финансовую отчётность с даты окончания проверки до даты подписания аудиторского заключения.

Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем аудиторской фирмы и лицом, проводившем аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Подписи должны быть скреплены печатью. Подпись должна включать наименование аудиторской организации, должность, ФИО лица, подписавшего аудиторское заключение.

К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчётность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями Российского законодательства.

Аудиторское заключение и указанная отчётность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудиторской фирмы (аудитора) с указанием общего

количества страниц в пакете.

Аудиторское заключение готовится в том количестве экземпляров, которое согласованно с аудируемым лицом, но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее, чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой бухгалтерской отчётности.

Аудиторское заключение должно иметь дату подписания, после которой в заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с клиентом.

До этой даты должны быть завершены сбор и исследование аудиторских доказательств о хозяйственных операциях (событиях), предшествующих дате подписания аудиторского заключения.

Аудитор обязан подписать аудиторское заключение не ранее даты окончания работ по составлению проверяемой бухгалтерской отчётности.

Аудитор должен быть уверен, что все существенные обстоятельства и события, подлежащие отражению в бухгалтерской отчётности, вплоть до даты подписания заключения должным образом определены, оценены и проверены.

До подписания аудиторского заключения аудитор оценивает принцип действующей организации, то есть возможность продолжать без значительного сокращения свою деятельность в обозримом будущем (12-ти месяцев после подписания заключения) и исполнять свои обязательства после даты составления бухгалтерской отчётности.

Под датой представления бухгалтерской отчётности пользователям понимается наиболее ранняя из четырёх возможных дат:

1) дата передачи бухгалтерской отчётности учредителям (собственникам)

в соответствии с учредительными документами;

2) дата передачи бухгалтерской отчётности территориальным органам статистики по месту регистрации клиента;

3) дата передачи бухгалтерской отчётности в другие адреса в соответствии с законодательством РФ;

4) дата опубликования бухгалтерской отчётности.

Если руководство организации-клиента сочтёт необходимым внести поправки в бухгалтерскую отчётность после даты её составления, то аудитору следует убедиться в правильности вносимых поправок, продолжить проверку и подготовить новое аудиторское заключение.

Если руководство организации-клиента не сочтёт нужным внести поправки, носящие существенный характер, то аудитор обязан:

– письменно уведомить клиента о данном факте;

– предупредить руководство клиента о переходе всей ответственности за последствия такого решения к руководству клиента.

Аудитор не несёт ответственности за события после подписания аудиторского заключения и не обязан проводить каких-либо специальных исследований и работ по событиям, если аудит завершен.

Если аудитору стало известно о событиях, которые произошли за

период после даты подписания аудиторского заключения и после даты представления бухгалтерской отчетности пользователям, то ему следует обсудить возникшие проблемы с руководством клиента.

### **3. ПРАКТИКУМ ПО ДИСЦИПЛИНЕ**

#### **3.1 Тесты к темам дисциплины**

**3.1.1 к теме 1. Понятие аудита, его цель и место в системе контроля.**

**1. Аудиторская деятельность - это:**

- а) деятельность специализированных организаций, направленная на установление данных бухгалтерского учета;
- б) предпринимательская деятельность аудиторов по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности;
- в) деятельность контролирующих служб по проверке бухгалтерского учета и отчетности.

**2. Основной целью аудиторской деятельности является:**

- а) изучение результатов хозяйственной деятельности и выработка предложений по их улучшению;
- б) составление бухгалтерской отчетности, расчетов по налогам;
- в) выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

**3. Обязательный аудит - это :**

- а) аудиторская проверка по решению руководства проверяемой организации;
- б) ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности, проводимая в случаях, установленных законодательством РФ;
- в) аудит по решению местных органов власти.

**4. Инициативный аудит - это:**

- а) аудит, проводимый по инициативе государственного органа;
- б) аудит, проводимый по инициативе экономического субъекта;
- в) аудит, проводимый по инициативе аудитора.

**5. В соответствии с периодичностью проведения аудит делится на:**

- а) первоначальный, повторяющийся;
- б) финансовый, операционный;
- в) обязательный, инициативный.

**6. Каким документом в настоящее время определены правовые основы аудиторской деятельности:**

- а) Федеральным законом РФ « О бухгалтерском учете»;

- б) Федеральным законом РФ «Об аудиторской деятельности»;
- в) временными правилами аудиторской деятельности в РФ.

**7. В соответствии с объектом изучения аудит делится на:**

- а) финансовый, аудит на соответствие, аудит эффективности;
- б) обязательный инициативный;
- в) первичный, периодический.

**8. Какой статьей установлены критерии обязательного аудита:**

- а) статья 7 ФЗ № 307 «Об аудиторской деятельности»;
- б) статья 10 ФЗ № 307 «Об аудиторской деятельности»;
- в) статья 5 ФЗ № 307 «Об аудиторской деятельности».

**9. Стоимостной критерий обязательного аудита означает, если:**

а) объем выручки от продажи продукции, работ, услуг организации за предшествующий отчетному периоду год превышает 400 миллионов рублей, сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествующего отчетного года 60 миллионов рублей;

б) объем выручки от продажи продукции, работ, услуг организации за предшествующий отчетному периоду год превышает 500 миллионов рублей, сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествующего отчетного года 70 миллионов рублей;

в) объем выручки от продажи продукции, работ, услуг организации за предшествующий отчетному периоду год превышает 600 миллионов рублей, сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествующего отчетного года 80 миллионов рублей.

**10. Помимо проведения независимых аудиторских проверок в организациях могут быть проведены такие виды контроля, как:**

- а) ревизия;
- б) тематическая проверка;
- в) служебное расследование;
- г) все ответы верны.

**11. Сопутствующие аудиту услуги это:**

- а) услуги эксперта;
- б) предпринимательская деятельность, осуществляемая аудиторской организацией помимо проведения аудиторских проверок;
- в) часть вспомогательных работ по осуществлению аудиторской проверки.

**12. Определите из ниже перечисленных сопутствующих аудиту услуг вид услуг, который совместим с аудитом бухгалтерской отчетности:**

- а) ведение бухгалтерского учета;
- б) составление налоговой отчетности;
- в) управленческое консультирование.

**13. Какие услуги, по вашему мнению, не вправе оказывать аудитор:**

- а) оценка объектов недвижимости
- б) помощь в восстановлении бухгалтерского учета во время проведения аудита
- в) участие в арбитражных спорах

**14. Оцените услугу, которая несовместима с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки:**

- а) составление налоговых деклараций;
- б) информационное обслуживание;
- в) компьютеризация бухгалтерского учета.

**15. Является ли сопутствующей аудиту услугой управленческое консультирование связанное с реструктуризацией организации:**

- а) да;
- б) нет.

**16. Является ли сопутствующей аудиту услугой налоговое консультирование:**

- а) да
- б) нет.

**17. При оказании аудиторами сопутствующих услуг экономический субъект несет ответственность:**

- а) за соблюдение действующего законодательства;
- б) полноту и правильное юридическое оформление документов;
- в) точность, достоверность и своевременность предоставления документов, сведений, информации, а также любые ограничения возможности выполнения аудиторской организацией своих обязанностей;
- г) все ответы верны.

**18. Виды сопутствующих аудиту услуг, которые относятся к услугам действия:**

- а) разработка положения об уплате труда;
- б) подготовка устных и письменных консультаций;
- в) контроль ведения учета и составления отчетности;
- г) тестирование бухгалтерского персонала.

**19. Сопутствующие аудиту услуги могут быть условно подразделены на:**

- а) услуги контроля;
- б) услуги контроля, услуги действия и консультационные услуги;
- в) консультационные услуги.

**20. Аудит делится на:**

- а) внутренний, внешний;
- б) обязательный, инициативный;
- в) первоначальный, по специальному аудиторскому заданию.

### **3.1.2. к теме 2. Основы правового регулирования аудиторской деятельности**

**1. Государственное регулирование аудиторской деятельности, согласно второй концепции регулирования, осуществляется:**

- а) директивно и только в сфере аудиторской деятельности;
- б) в рамках общего регулирования экономики и иных сфер деятельности;
- в) в сфере бухгалтерского учёта и отчётности.

**2. Какое количество концепций выделяется в мировой практике регулирования аудиторской деятельности?**

- а) 2;
- б) более 5;
- в) 1.

**3. Согласно содержанию первой концепции государственным органам предоставляются полномочия:**

- а) таких полномочий не существует;
- б) по аттестации и лицензированию аудиторской деятельности;
- в) по проведению аудита.

**4. Контроль за качеством аудита в отношении аудиторов-членов СРО, согласно второй концепции:**

- а) осуществляется только государством;
- б) не осуществляется;
- в) осуществляется, преимущественно, общественными аудиторскими объединениями.

**5. При государственной системе регулирования аудиторской деятельности:**

- а) аудиторские стандарты имеют обязательный характер;
- б) аудиторские стандарты несут рекомендательный характер;
- в) принимаются во внимание только законодательные акты.

**6. В настоящее время в сфере регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации наибольшее внимание уделяется:**

- а) формированию системы саморегулирования с элементами государственного регулирования аудиторской деятельности;
- б) отдалению законодательства в области аудиторской деятельности от международных стандартов;

в) государственному регулированию аудиторской деятельности.

**7. *Аттестация аудиторов включает в себя:***

- а) только лицензирование аудиторской деятельности;
- б) контроль качества аудита;
- в) разработку программ и критериев аттестации.

**8. *Правовую основу аудита в России составляет:***

- а) только Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №307;
- б) совокупность документов и нормативно-правовых актов различных уровней;
- в) Федеральные стандарты аудиторской деятельности.

**9. *Уполномоченным федеральным органом государственного регулирования аудиторской деятельности в России является:***

- а) Правительство Российской Федерации;
- б) Министерство экономического развития РФ;
- в) Министерство финансов РФ.

**10. *Вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности рассматривает:***

- а) Президент РФ;
- б) Совет по аудиторской деятельности;
- в) Правительство РФ.

**11. *В состав Совета по аудиторской деятельности входит:***

- а) 99 представителей пользователей БФО и 10 представителей СРО аудиторов;
- б) только представители СРО аудиторов;
- в) 10 представителей пользователей БФО, по одному представителю федерального органа исполнительной власти и два представителя СРО аудиторов.

**12. *Председатель Совета по аудиторской деятельности:***

- а) назначается Президентом РФ;
- б) назначается Министерством финансов РФ;
- в) избирается на первом заседании Совета по аудиторской деятельности из числа представителей пользователей БФО.

**13. *Ведение государственного реестра СРО аудиторов входит в полномочия:***

- а) Министерства финансов РФ;
- б) Федеральной службы государственной статистики РФ;
- в) Правительства РФ;

**14) Федеральные стандарты аудиторской деятельности:**

- а) определяют место, цели и задачи аудиторской деятельности;
- б) определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности;
- в) утверждают федеральные правила и стандарты.

**15) Подготовку решений Совета по аудиторской деятельности осуществляет:**

- а) председатель Правительства РФ;
- б) рабочий орган Совета по аудиторской деятельности;
- в) СРО.

**16) Федеральные стандарты аудиторской деятельности утверждает:**

- а) Правительство РФ;
- б) СРО;
- в) Министерство финансов РФ.

**17) Совет по аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе регулирования аудиторской деятельности:**

- а) разрабатывает правила и стандарты аудиторской деятельности;
- б) одобряет и организует порядок разработки проектов федеральных стандартов аудиторской деятельности;
- в) утверждает федеральные стандарты аудиторской деятельности.

**18) Имеет ли Совет по аудиторской деятельности право оценивать деятельность СРО аудиторов и качества работы аудиторских организаций:**

- а) да, имеет и дает рекомендации по совершенствованию;
- б) нет, не имеет
- в) такое право дается только раз в конце отчетного периода;

**19) Порядок лицензирования аудиторской деятельности определяется:**

- а) Правительством РФ;
- б) Министерством финансов РФ;
- в) Советом по аудиторской деятельности;

**20) В каком году произошла реформа в области регулирования аудиторской деятельности:**

- а) такой реформы не произошло;
- б) в 2009г. С принятием федерального закона №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- в) в 2011г. С принятием федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».



### **3.1.3. к теме 3. Контроль качества в аудите.**

#### ***1. Внешний контроль качества аудита осуществляет:***

- а) уполномоченный федеральный орган;
- б) аккредитованные профессиональные аудиторские объединения в отношении участников данных объединений;
- в) оба названных органа.

#### ***2. Программу повышения квалификации для профессиональных аудиторов разрабатывает:***

- а) уполномоченный федеральный орган ;
- б) Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ;
- в) аккредитованные профессиональные аудиторские объединения.

#### ***3. За подготовку, составление, представление финансовой бухгалтерской отчетности несет ответственность:***

- а) руководитель аудиторской организации;
- б) аудитор, проводивший проверку финансовой бухгалтерской отчетности;
- в) руководитель аудируемого лица.

#### ***4. Ответственность аудитора заключается в том, что он ответственен за:***

- а) результаты работы экономического субъекта;
- б) аудиторское заключение;
- в) финансовую бухгалтерскую отчетность клиента.

#### ***5. Аудитор при проведении проверки имеет право:***

- а) проверять фактическое наличие имущества
- б) привлекать эксперта без согласия с аудируемым лицом;
- в) требовать применения бухгалтерских программ, которыми владеет аудитор.

#### ***6. Руководитель аудируемого лица обязан:***

- а) утверждать общий план аудиторской проверки;
- б) запрашивать сведения, необходимые для проверки, у третьих лиц
- в) осуществлять контроль за работой независимых аудиторов.

#### ***7. Лицензия на осуществление аудиторской деятельности может быть аннулирована, если:***

- а) после выдачи лицензии обнаружен факт предоставления для ее получения недостоверных сведений
- б) аудиторские услуги выполнены с нарушением условий договора на проведение аудита;

в) аудиторская организация участвует в судебных разбирательствах с клиентом.

**8. Квалификационный аттестат аудитора выдается:**

- а) сроком на 3 года;
- б) без ограничения срока действия
- в) сроком на 5 лет.

**9. Квалификационный аттестат аудитора аннулируется, если:**

- а) аудиторское заключение выдано без проведения проверки
- б) при аудиторской проверке не учитывались требования аудируемого лица;
- в) нарушались сроки предоставления аудиторского заключения.

**10. Аудитор может отказаться от проверки или выражения мнения о достоверности финансовой бухгалтерской отчетности, если:**

- а) экономический субъект не оплатил аудиторские услуги;
- б) экономический субъект не предоставил необходимую информацию;
- в) экономический субъект не предоставил аудиторам отдельного помещения.

**11. Федеральные стандарты аудиторской деятельности в РФ утверждаются:**

- а) Правительством РФ;
- б) Министерством финансов РФ;
- в) аккредитованными аудиторскими объединениями.

**12. Федеральные стандарты аудиторской деятельности:**

- а) рекомендуются для использования в конкретных случаях;
- б) рекомендуются как основа для разработки внутрифирменных стандартов;
- в) обязательны к использованию аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами.

**13. Основным критерием оценки качества аудита является:**

- а) соблюдение федеральных стандартов аудиторской деятельности;
- б) рентабельность аудиторской организации;
- в) отсутствие конфликтов с аудируемыми лицами.

**14. Внутрифирменные стандарты в аудиторской организации утверждаются:**

- а) по согласованию с руководителем аудируемых лиц;
- б) уполномоченным федеральным органом;
- в) приказом руководителя аудиторской организации, если иное не предусмотрено учредительными документами.

**15. Согласно требованиям Кодекса этики аудитор обязан:**

- а) действовать в интересах заказчика;
- б) действовать в интересах общества и всех пользователей бухгалтерской отчетности;
- в) соблюдать оба требования.

**16. Внутренние стандарты могут содержать требования ниже требований, содержащихся в федеральных правилах (стандартах):**

- а) нет;
- б) да;
- в) по профессиональному суждению аудитора.

**17. Аудиторская организация может иметь любую организационно-правовую форму, кроме:**

- а) закрытого акционерного общества;
- б) производственного кооператива;
- в) открытого акционерного общества).

**18. Федеральные стандарты аудиторской деятельности определяют:**

- а) требования к проверке бухгалтерской отчетности аудируемого лица;
- б) принципы подготовки бухгалтерской отчетности;
- в) единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности в РФ).

**19. Аудиторская организация при разработке внутрифирменных стандартов руководствуется:**

- а) Кодексом этики аудиторов;
- б) собственным профессиональным суждением;
- в) федеральными правилами (стандартами) и рекомендациями аккредитованных профессиональных объединений.

**20. Какое условие является обязательным для аккредитации профессионального аудиторского объединения:**

- а) если членами объединения являются не менее 1000 аттестованных аудиторов и (или) не менее 100 аудиторских организаций;
- б) если объединение самостоятельно разрабатывает учебные программы, планы повышения квалификации аудиторов.

#### **3.1.4.к теме 4. Организация подготовки аудиторской проверки.**

**1.К основным процедурам отбора клиентов не относится:**

- а) предварительная оценка потенциальной трудоемкости и сложности аудита, а также аудиторского риска;
- б) оценка местоположения потенциального клиента;

в) оценка характера отрасли.

**2. Важным моментом при заключении договора на аудиторскую проверку является:**

- а) оценка стоимости выполнения аудита;
- б) оценка стоимости имущества;
- в) оценка жилищно-коммунальных услуг.

**3. Сбор информации у работников предприятия или за его пределами называется:**

- а) наблюдением;
- б) опросом;
- в) встречной проверкой.

**4. При предварительной оценке риска считается, что клиент обладает низким риском, если:**

- а) в учете применяются агрессивные подходы;
- б) функционирует отлаженная система внутреннего контроля;
- в) финансовая отчетность составляется раз в 3 календарных года.

**5. Что не относится к финансовой информации о деятельности клиента:**

- а) валюта баланса;
- б) дебиторская и кредиторская задолженности;
- в) сумма заемных средств.

**6. Являются ли основными критериями выбора аудиторской фирмы – “рекомендации деловых партнеров”:**

- а) да;
- б) нет;
- в) не один ответ не является правильным.

**7. При выборе аудиторской фирмы, организация на проведение аудита составляет:**

- а) именованное письмо;
- б) уведомление;
- в) декларацию на проведение аудита.

**8. Какова основная цель аудиторской проверки:**

- а) выявить нарушения в ведении бухгалтерского учета;
- б) дать аудиторское заключение;
- в) установить достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности и соответствие совершенных клиентом финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации?

**9. Аудируемые лица- это**

- а) только индивидуальные предприниматели;
- б) только организации;
- в) организации и индивидуальные предприниматели.

**10. При выборе аудиторов “Наличие филиалов в регионах” возможно в случаях:**

- а) всегда, при поиске потенциального клиента;
- б) когда это важно для экономического субъекта;
- в) на усмотрение.

**11. При проведении аудита организаций, в уставном капитале которых есть доля госсобственности, утверждается ли государственными органами?**

- а) да;
- б) нет;
- в) в зависимости от аудиторской фирмы.

**12. Необходимо ли готовить письмо-обязательство о согласии на проведение аудита при проведении обязательного аудита?**

- а) не необходимо;
- б) необходимо;
- в) на усмотрение.

**13. Обязано ли руководство организации предоставить аудиторам копии отчетов (письменных информации) по результатам предыдущих аудитов?**

- а) да, обязано;
- б) нет, не обязано;
- в) в зависимости от деятельности организации.

**14. Имеют ли право аудиторские организации требовать от проверяемых организаций устранения выявленных нарушений:**

- а) нет, этим занимаются другие организации;
- б) да, имеют;
- в) организация вправе сама решать, устранять ли ей действующие нарушения или нет.

**15. Стоимость аудиторских услуг зависит:**

- а) стоимость аудиторских услуг является фиксированной;
- б) стоимость услуг аудитора зависит от объема проверяемой документации;
- в) проверяемая организация вправе сама диктовать стоимость аудиторских услуг.

**16.Наличие общих учредителей является ли принципом независимости при выборе аудиторской фирмы?**

- а) да, несомненно;
- б) нет, не является, это никак не влияет на работу;
- в) не один из ответов не является правильным.

**17.В течении скольких месяцев с даты внесения записи о существовании аудиторской организации в Единый государственный реестр юридических лиц, не вправе использовать в своем наименовании слово "аудиторская"?**

- а) 6 месяцев;
- б) 1 месяц;
- в) 3 месяца.

**18.Аудиторская проверка не может проводиться:**

- а) собственниками и акционерами;
- б) аудиторскими организациями;
- в) индивидуальными аудиторами.

**19.Общение с руководством экономического субъекта на всех этапах аудиторской проверки проводится:**

- а) только в письменной форме;
- б) в устной форме;
- в) в любой форме.

**20.Аудитору отказано в предоставлении дополнительной информации (разъяснений). В этом случае аудитор?**

- а) расторгнет договор;
- б) даст заключение с безоговорочно положительным мнением;
- в) даст модифицированное заключение.

### **3.1.5.к теме 5. Планирование аудиторской проверки.**

**1.Определите одно из основных мероприятий, проводимых в ходе аудита:**

- а) планирование аудита;
- б) расчет уровня существенности;
- в) определение аудиторского риска.

**2.Планирование аудита, прежде всего, необходимо:**

- а) для определения гонорара аудитора;
- б) для определения проблемных областей бизнеса клиента и влияния этих проблем на время аудиторских процедур;
- в) для определения количества специалистов, которые будут заняты в аудите.

**3. Планирование своей работы осуществляется аудитором:**

- а) до утверждения программы аудита;
- б) непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания;
- в) до начала выполнения аудиторских процедур.

**4. Кто подготавливает план аудита?**

- а) руководитель аудиторской фирмы;
- б) руководство экономического субъекта;
- в) аудитор, осуществляющий проверку.

**5. Определите из нижеприведенных данных показатели, которые включаются в общий план аудита:**

- а) цель аудита;
- б) часовая тарифная ставка аудитора;
- в) состав аудиторской группы.

**6. В программе аудита приводится:**

- а) выводы, служащие основой для подготовки аудиторского заключения и их аргументация;
- б) набор инструкций для аудитора, выполняющего проверку;
- в) предполагаемый объем и порядок проведения аудиторской проверки.

**7. Необходимость и порядок привлечения экспертов определяются:**

- а) в плане аудита;
- б) в программе аудита;
- в) в обоих документах.

**8. Могут ли меняться в ходе выполнения аудита общий план и программа аудита?**

- а) программа аудита может, общий план аудита — нет;
- б) нет;
- в) да.

**9. Определите, что должен учитывать аудитор в процессе планирования затрат времени на проведение аудиторской проверки:**

- а) проведение оценки рисков аудита;
- б) численность и квалификация кадров;
- в) распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами.

**10. Существенность в аудите — это:**

- а) максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая рассматривается как несущественная;

- б) минимально допустимый размер ошибочной суммы, которая рассматривается как несущественная;
- в) средняя величина, определяемая по специальному расчету.

**11. Установление уровня существенности для аудита производится на этапе:**

- а) оценки аудиторских доказательств, полученных в ходе проверки;
- б) подготовки программы аудита;
- в) составления общего плана аудита.

**12. Аудитор рассматривает существенность:**

- а) на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом;
- б) как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатка средств по отдельным счетам бухгалтерского учета;
- в) в отношении остатка средств по отдельным счетам бухгалтерского учета.

**13. При оценке существенности выявленных искажений аудитором должны приниматься во внимание их:**

- а) значение (количество);
- б) характер (качество);
- в) как значение, так и характер.

**14. Какой показатель из ниже перечисленных не используется для определения уровня существенности:**

- а) среднесписочная численность;
- б) валюта баланса;
- в) собственный капитал.

**15. Аудиторский риск - это:**

- а) опасность не обнаружения ошибок системой внутреннего контроля клиента;
- б) опасность не обнаружения существенных ошибок в процессе проведения выборочной проверки;
- в) опасность составления неверного заключения о результатах финансовой отчетности.

**16. Аудиторский риск**

- а) рассчитывается по формуле;
- б) определяется на основе тестирования;
- в) устанавливается по договоренности между клиентом и аудиторской фирмой.

**17. Укажите, что не является составной частью «аудиторского риска»**

- а) риск средств контроля;



- б) вероятность обнаружения искажений отчетности;
- в) внутрихозяйственный риск.

**18. В силу ограничений, присущих любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля, имеет место определенный:**

- а) риск средств контроля;
- б) риск необнаружения;
- в) неотъемлемый риск.

**19. Риск необнаружения — это вероятность:**

- а) необнаружения ошибок системой внутреннего контроля клиента;
- б) составления неверного заключения о достоверности финансовой отчетности;
- в) того, что выполняемые аудитором процедуры не выявят существенных ошибок.

**20. Конечной целью анализа рисков в аудите является оценка:**

- а) риска бизнеса;
- б) риска необнаружения;
- в) риска внутреннего контроля.

### **3.1.6.к теме 6. Методы и процедуры аудита.**

**1. Выборка- это:**

- а) сплошное наблюдение;
- б) не сплошное наблюдение;
- в) поверхностное наблюдение.

**2. Сколько методов выборочной проверки существует:**

- а) 5;
- б) 4;
- в) 3;
- г) 2 .

**3. Метод комбинированного отбора – это:**

- а) систематический отбор;
- б) систематический и случайный отбор;
- в) систематический, случайный и теория вероятности.

**4. Имеет ли значение объем выборки при построении выборки аудиторской организацией**

- а) да;
- б) нет;

в) такого показателя нет.

**5. Внутренние аудиторские доказательства - это:**

- а) информация, полученная от третьей стороны в письменном виде;
- б) информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде;
- в) информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде и подтвержденная третьей стороной в письменном виде.

**6. Что является источниками аудиторских доказательств:**

- а) первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;
- б) регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;
- в) результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- г) все перечисленное.

**7. Совокупность приемов, с помощью которых оценивается состояние изучаемых объектов - это:**

- а) метод;
- б) способ;
- в) средства достижения цели;
- г) нет верного ответа.

**8. Определение реального состояния объектов - это:**

- а) осмотр, пересчет, измерение, позволяющие определять количественное состояние объекта;
- б) лабораторный анализ, цель которого - определение качественного состояния объекта;
- в) документальная проверка;
- г) все перечисленное.

**9. Результаты аналитических процедур могут быть:**

- а) убеждающими;
- б) подтверждающими;
- в) оба варианта верны;
- г) оба варианта не верны.

**10. Методы организации аудита в целом делятся на:**

- а) сплошная и выборочная проверка;
- б) сплошная, комбинированная и инвентаризационная проверка;
- в) аналитическая, фактическая, документальная и аналитическая проверка;
- в) инвентаризационная, аналитическая, фактическая, документальная и аналитическая проверка.

**11. Какие существуют виды проверки документов:**

- а) формальная проверка;
- б) арифметическая проверка;
- в) проверка документов по существу;
- г) все варианты верны.

**12. Арифметическая проверка относится:**

- а) к видам проверки документов;
- б) к видам методов аудита;
- в) к конкретным методам;
- г) нет верного ответа.

**13. Аналитические процедуры включают в себя:**

- а) рассмотрение финансовой и другой информации об аудируемом лице;
- б) рассмотрение взаимосвязей между элементами информации, которые предположительно должны соответствовать прогнозируемому образцу, исходя из опыта аудируемого лица и между финансовой информацией;
- в) оба варианта верны;
- г) оба варианта не верны;

**14. Досье разделяют на:**

- а) текущее и специальное;
- б) специальное и постоянное;
- в) текущее, специальное и особенное;
- г) текущее, специальное, постоянное.

**15. Процедура, в ходе которой аудитор проверяет некоторые первичные документы, проверяет отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, находит заключительную корреспонденцию счетов и убеждается в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно отражены в бухгалтерском учете, это –**

- а) прослеживание;
- б) аналитика;
- в) проверка документов;
- г) подтверждение.

**16. В перечень документов, включаемых в состав рабочей документации аудиторской организации входит:**

- а) материалы относительно организационно-правовой формы и организационной структуры экономического субъекта;
- б) материалы, свидетельствующие о планировании аудита, и программы аудита;
- в) оба варианта верны;

г) оба варианта не верны.

**17. Наиболее надежными являются доказательства, полученные:**

- а) из внешних источников (от третьих лиц), чем доказательства, поступившие из внутренних источников;
- б) внутренних источников, чем доказательства, поступившие из внешних источников (от третьих лиц);
- в) в устной форме, чем в форме документов и письменных заявлений.

**18. Аудиторскими доказательствами являются:**

- а) информация, полученная аудитором в ходе аудита;
- б) только отчет аудитора;
- в) только аудиторская программа;
- г) нет верного ответа.

**19. Процедуры проверки по существу проводятся в формах:**

- а) только аналитических процедур;
- б) детальных тестов, оценивающих правильность отражения операций, остатка средств на счетах бухгалтерского учета и аналитических процедур;
- в) только тестов, оценивающих правильность отражения операций, остатка средств на счетах бухгалтерского учета.

**20. Аудиторские доказательства более убедительны, если они получены:**

- а) только из одного источника;
- б) в результате опроса персонала аудируемого лица;
- в) из различных источников, обладают различным содержанием и при этом не противоречат друг другу.

**3.1.7.к теме 7. Аудиторское заключение – итоговый документ аудиторской проверки.**

**1. Кому предоставляется аудиторское заключение?**

- а) только аудируемому лицу;
- б) лицу, заключившее договор с аудиторской организацией;
- в) все ответы верны.

**2. Аудиторское заключение предоставляется клиенту:**

- а) в двух экземплярах, но второй экземпляр не содержит части, описывающий объем аудита;
- б) в двух экземплярах всех частей;
- в) в одном экземпляре каждой части, но часть с мнением аудитора может быть в нескольких экземплярах.

**3. Заведомо ложным аудиторское заключение признается:**

- а) судом;
- б) аудиторской организацией;
- в) прокуратурой.

**4. Сколько видов аудиторских заключений существует?**

- а) 7;
- б) 4;
- в) 3.

**5. В каком из видов аудиторских заключений аудиторская фирма не может выразить и не выражает мнение в одной из установленных форм?**

- а) безусловно положительное аудиторское заключение;
- б) отрицательное аудиторское заключение;
- в) отказ аудиторской фирмы от выражения своего мнения.

**6. Когда аудитор должен выразить модифицированное мнение?**

- а) на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения;
- б) он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенные искажения.
- в) все перечисленное.

**7. Существенными обстоятельствами признаются:**

- а) обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта;
- б) обязательные обстоятельства;
- в) все вышеперечисленное.

**8. Из скольких частей состоит аудиторское заключение?**

- а) 4;
- б) 2;
- в) 5;
- г) 3.

**9. Что содержит в себе вводная часть аудиторского заключения?**

- а) объект аудита;
- б) фамилию, имя, отчество и стаж работы в качестве аудитора;
- в) общие результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности.

**10. Что включает в себя аналитическая часть аудиторского заключения?**

- а) название документа в целом;
- б) юридический адрес и телефоны аудиторской фирмы;
- в) общие результаты проверки соблюдения законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

**11. Что включает в себя итоговая часть аудиторского заключения?**

- а) указание на нормативный акт, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность;
- б) объект учета;
- в) все перечисленное.

**12. Изложение общих результатов проверки соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций должно включать:**

- а) цель и характер рассмотрения соответствия ряда совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применимых к законодательству и нормативным актам при проведении аудита;
- б) общую оценку соответствия во всех существенных отношениях финансово-хозяйственных операций, совершенных экономическим субъектом, применяемому законодательству;
- в) ответственность исполнительного органа экономического субъекта за несоблюдение применяемого законодательства Российской Федерации;
- г) все перечисленное

**13. Если в результате аудиторской проверки выявлены существенные отклонения в бухгалтерской отчетности, то аудируемый объект должен:**

- а) уплатить штраф;
- б) устранить искажения;
- в) оба варианта.

**14. Заключение по специфической финансовой информации- это:**

- а) обычное аудиторское заключение;
- б) дополнительное аудиторское заключение;
- в) аудиторское заключение специального заключения.

**15. Лицо, подписавшее заведомо ложное аудиторское заключение должно:**

- а) уплатить штраф;
- б) обратиться в суд;
- в) быть привлечено к уголовной ответственности.

**16. Кто подписывает аудиторское заключение?**

- а) руководитель аудиторской организации;
- б) уполномоченное лицо, имеющие аттестат аудитора;
- в) оба варианта верны.

**17. Выберите из перечня сведения, которые должна обязательно содержать часть аудиторского заключения, описывающая объем аудита:**

- а) распределение ответственности фирмы-клиента и аудиторской организации в отношении бухгалтерской отчетности;
- б) фамилии всех аудиторов, принимавших участие в проверке;
- в) описание выявленных в ходе проверки нарушений.

**18. В какие сроки должно быть представлено аудиторское заключение?**

- а) 15 дней;
- б) 30 дней;
- в) по согласованию сторон.

**19. Аудиторское заключение по бухгалтерской отчетности по составу**

- а) может носить произвольный характер
- б) должно состоять из 4 частей: подготовительной, содержательной, аналитической и итоговой
- в) должно содержать обязательные элементы, определенные федеральным правилом (стандартом)

**20. Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяется:**

- а) ФСАД 1-2010;
- б) ФСАД 2-2010;
- в) оба варианта верны.

### **3.2. ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАЧИ**

**Задача.** Индивидуальный аудитор, являющийся специалистом по торговой деятельности, получил предложение от торговой фирмы провести обязательную аудиторскую проверку ее финансовой (бухгалтерской) отчетности.

**Задание:** Примет индивидуальный аудитор данное предложение?

**Задача.** По итогам аудиторской проверки за отчетный год был установлен факт неправомерного занижения величины фактической прибыли на 41 млн. руб. Во всех иных существенных аспектах представленная бухгалтерская отчетность полностью и достоверно отражает финансовое положение предприятия.

**Задание:** Примите обоснованное решение о выдаче аудиторского заключения. Напишите итоговую часть аудиторского заключения.

**Задача.** По данным аналитического учёта расчётов с поставщиками, кредитовое сальдо составляет 500700 руб., а дебетовое 70350 руб. По данным баланса, кредиторская задолженность поставщикам равна 430350 руб.

**Задание:** Каковы выводы аудитора при анализе этой ситуации.

**Задача.** По расходному кассовому ордеру от 14 марта отчётного года из кассы организации было выдано под отчёт секретарю Зайцевой С. Т. 1000 руб. Авансовый отчёт не представлен, возврата денег в кассу не было. По объяснению бухгалтера, указанная сумма была «перекинута» на менеджера Подольскую А. О.

**Задание:** Каковы выводы аудитора при анализе данной ситуации.

**Задача.** Аудитором установлено, что организация компенсировала своим работникам расходы по приобретению проездных документов (карточек), списывая их стоимость на счета учёта затрат проводками: Дебет сч. 44(20) Кредит сч. 73-2 – всего на сумму за год 15 000 руб.

**Задание:** Каковы выводы аудитора при анализе данной ситуации?

**Задача.** В вашу аудиторскую фирму с целью заключения договора на проведение аудита обратилась страховая компания, главным бухгалтером которой является сестра вашей (вашего) супруги (супруга).

**Задание:** Можете ли вы заключить договор с данной страховой организацией? Не будут ли нарушены основные положения принципа независимости аудитора в случае заключения такого договора?

**Задача.** В результате аудиторской проверки, проводившейся в первом квартале отчётного года обнаружено, что 25 февраля организацией была отнесена на счёт 20 сумма 643 567 руб. в оплату счёта ТОО «Парус» от 14. 11 прошлого года за информационные услуги. Акт о выполнении работ подписан 16. 11 прошлого года.

**Задание:** Каковы выводы аудитора при анализе данной ситуации?

**Задача.** Организацией при расчёте налога на рекламу дважды включена сумма за участие в выставке 110 000 руб.

**Задание:** Каковы выводы аудитора при анализе данной ситуации?

**Задача.** В ходе аудиторской проверки ОАО «Столица» было установлено, что предоставленная бухгалтерская отчётность полно и достоверно отражает финансовое положение ОАО. Однако из частной беседы с сотрудником бухгалтерии поступила информация об имеющихся место случаях крупных хищений из цеха драгоценных металлов.

**Задание:** Обоснуйте действия аудиторов.

**Задача.** Аудиторская организация получила от внебюджетного фонда предложение заключить договоры на оказание двух видов услуг: обучение



бухгалтерского персонала; составление бухгалтерской отчетности.

Единственный специалист аудиторской организации по внебюджетным фондам является сыном заместителя главного бухгалтера внебюджетного фонда.

**Задание:** Примет ли аудиторская организация оба эти предложения? А если одно, то какое?

**Задача.** Необходимо соотнести данные приведенные в таблице.

1. Аудиторская деятельность	А. это некоммерческие организации, созданные на условиях членства в целях обеспечения усилий аудиторской деятельности
2. Аудит	Б. ставит задачи оценить уровень исполнения возможности организации, то есть стремление получить наибольшую отдачу от вложенного
3. Аудиторы	В. независимая деятельность в организации по проверке и оценки ее работы в интересах руководителей
4. СРО	Г. деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.
5. Аудиторское заключение	Д. проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухучета и БФО.
6. Цель аудита	Е. физические лица, получившие квалификационный аттестат аудитора и является членами одной из саморегулируемых организаций аудиторов
7. Аудит контроллинг	Ж. независимая проверка БФО аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности
8. Аудит консалтинг	З. выражения мнения о достоверности БФО, аудируемых лиц и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ
9. Внешний аудит	И. изучает, насколько эффективно работает организация и как наемный менеджер использует капитал собственника
10. Внутренний аудит	К. это официальный документ, предназначенный для пользователей БФО аудируемых лиц, содержащий выраженные в установленной форме мнения аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности БФО аудируемого лица.

**Задача.** В связи с частичным изменением ассортимента выпускаемой продукции произведена реконструкция производственных основных средств. Расходы по реконструкции в сумме 380 тыс. руб. списаны за счёт себестоимости.

**Задание:** Проанализируйте ситуацию. Укажите ошибки, допущенные бухгалтерией аудируемой организации.

**Задача.** Крупная торговая организация обращается в аудиторскую фирму с просьбой оперативно проверить правильность начисления и уплаты в бюджет НДС, так как предприятие ожидает документальной налоговой проверки.

**Задание:** Сформулируйте предмет договора.

**Задача.** В ходе аудиторской проверки аудитор выяснил, что ОАО «Заря» имеет обособленные подразделения, выделенные на отдельные балансы. Бухгалтерская отчётность ОАО не включает данные своих обособленных подразделений.

**Задание:** Какие выводы должен сделать аудитор?

**Задача.** По данным бухгалтерского баланса на конец отчётного года организация имеет финансовые вложения. В Пояснительной записке к бухгалтерской отчётности информация о финансовых вложениях клиентом не раскрыта.

**Задание:** Определите, какие выводы должен сделать аудитор.

**Задача.** До подписания аудиторского заключения аудитору стало известно, что в результате стихийного бедствия одному из филиалов клиента причинён значительный ущерб. Событие произошло после даты составления бухгалтерской отчётности. Убытки от стихийного бедствия не могут быть возмещены, так как договор страхования не был заключён.

**Задание:** Каковы действия аудитора при выражении мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчётности.

**Задача.** По результатам проверки аудитор установил, что бухгалтерский баланс не содержит ошибок, а в отчёте о финансовых результатах имеются искажения.

**Задание:** Определите возможности аудитора для выражения мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчётности.

**Задача.** Предприятию предстоит крупная торговая сделка. Руководство компании обращается в аудиторскую фирму с просьбой разработать схему налогообложения для данной сделки и соответствующие тексты договоров с контрагентами.

**Задание:** Сформулируйте предмет договора.

**Задача.** Руководство таксопарка г. Ульяновска собирается внедрять новую форму расчета арендной платы за использование автомашин и обращается в аудиторскую фирму с просьбой определить окупаемость таксопарка в условиях внедрения новой арендной платы.

**Задание:** Сформируйте предмет договора.

**Задача.** В связи с частичным изменением ассортимента выпускаемой продукции произведена реконструкция производственных основных средств. Расходы по реконструкции в сумме 380 тыс. руб. списаны за счёт себестоимости.

**Задание:** Проанализируйте ситуацию. Укажите ошибки, допущенные бухгалтерией аудируемой организации.

**Задача.** После завершения проверки экономического субъекта аудиторы отказались вернуть клиенту принадлежащие ему бухгалтерские записи и документы, аргументируя свои действия задержкой выплаты аудиторского вознаграждения. Более того, аудиторы заявили о своем решении разгласить имеющуюся у них информацию посредством ее опубликования в самой известной экономической газете.

**Задание:** Оцените действия аудиторов, исходя из основных этических принципов аудиторской деятельности.

**Задача.** ООО «Спецстрой» пригласило для проведения аудита за 2015 г. аудиторскую организацию «Наше Дело», которая в 2010 г. провела восстановление бухгалтерского учета, а в 2012 и 2013 гг. вела бухгалтерский учет ООО «Спецстрой».

**Задание:** Оцените ситуацию.

**Задача.** Сотрудник аудиторской фирмы проводит проверку годовой отчетности акционерного общества, являясь при этом владельцем трех акций данного АО.

**Задание:** Нарушается ли при этом принцип независимости аудиторской деятельности и если да, то почему?

**Задача.** Аудиторская организация получила предложение от экономического субъекта, ведущего бухгалтерский учет с применением компьютерной программы «Парус», заключить договор на проведение аудита. В аудиторской организации нет специалистов, владеющих этой программой.

**Задание:** Может ли аудиторская организация принять данное предложение?

**Задача.** Аудитор принимал участие в составлении годовой финансовой отчетности. Через год данная организация обратилась к этому аудитору с просьбой провести обязательную аудиторскую проверку. Аудитор принял предложение организации.

**Задание:** Оцените действия аудитора с точки зрения действующего законодательства.

