

# **ГЭК ДЛЯ БАКАЛАВРИАТА, 2019**

Посохина А.В.

к.э.н, доцент кафедры учета, аудита и  
экономического анализа

# Перечень вопросов

- 1. Финансовый контроль: понятие и виды. Развитие, необходимость и сущность аудита.**
- 2. Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. Критерии обязательности аудита. Права и обязанности аудиторов и аудируемых лиц. Ответственность аудиторов и аудируемых лиц.**
- 3. Аудиторский риск и его структура.**
- 4. Существенность в аудите.**
- 5. Аудиторская выборка.**
- 6. Доказательства в аудите.**
- 7. Официальный итоговый документ аудита – аудиторское заключение.**
- 8. Основные этапы процесса аудиторской проверки (рассмотреть пример аудита финансовых вложений).**

# Основная литература

- **Посохина А. В.** Теория аудита: учеб. наглядное пособие / А. В. Посохина; Перм. гос. нац. исслед. ун-т. – Пермь, 2014.
- **Посохина А. В.** Аудит (продвинутый курс): учеб. наглядное пособие / А. В. Посохина; Перм. гос. нац. исслед. ун-т. – Пермь, 2012.

# Интернет

- <http://minfin.ru> – официальный сайт Министерства финансов РФ
- <http://www.consultant.ru> - официальный сайт компании "КонсультантПлюс"
- <http://base.garant.ru> – информационно-правовой портал ООО "НПП "ГАРАНТ-СЕРВИС"

# 1. Развитие, необходимость и сущность аудита.

**Аудит** – одна из форм контроля хозяйственной жизни, а самой распространенной формой контроля на протяжении нескольких тысячелетий является бухгалтерский учет.

- Слово «аудитор» в переводе с латинского означает «он слышит», «слушающий».

## В современном английском языке:

- Audit – проверка, ревизия
- Audition – проба, прослушивание
- Auditorium – зрительный зал, аудитория
- Auditory – слуховой нерв

# Вехи развития контроля

- **Древний Египет (примерно 6000 лет назад)** – *писцы* – рабы фараонов. Бог писцов – **бог Тот** – бог счета, письменности и мудрости. Контроль осуществлялся через финансовое управление, во главе которого стоял казначей, "**заведующий тем, что есть и чего нет**".
- **ВАВИЛОН** – храмы должны были вести государственное счетоводство.
- **Иудея** – учет и контроль увязывались с религией.

- **Древняя Греция – Афины** (Народное собрание Афин с V в. До н.э. контролировало доходы и расходы государства, а его финансовая система включала правительственных «аудиторов»)
- **Древний Рим** – в отличие от других античных цивилизаций древнеримский учет (в принудительном порядке) охватывал не только государственные финансы, но и различное по своему составу имущество экономически активного населения. Вводилось обязательное документирование операций.

## Дата рождения аудита

- **1844 год** – выход в свет в **Англии** Закона об акционерных компаниях
- **1862 год** – вышел в **Англии** Закон об обязательном аудите
- **1867 год** - вышел во **Франции** Закон об обязательном аудите
- **1937 год** - вышел в **США** Закон об обязательном аудите



# Лидеры мирового аудиторского рынка

- Ernst&Young,
- KPMG,
- Price Waterhouse,
- Deloitte&Touch

# Россия

В России с конца XIX века предпринимались попытки внедрить отдельные элементы аудита:

- Институт присяжных бухгалтеров (1888 – 1889 годы);
- Институт бухгалтеров (1907-1914 годы);
- Институт государственных бухгалтеров (1928-1930 годы).

# Современная Россия

- Появление первых аудиторских фирм в России – **1987-1991** годы.
- **Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации.** Приложение к Указу Президента РФ от 22.12.1993г. № 2263
- Федеральный закон от 07.08.2001 N 119-ФЗ **«Об аудиторской деятельности»**
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ **«Об аудиторской деятельности»** (23.04.18)

Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ

# **"Об аудиторской деятельности"** п.3 ст.1.

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

## 2. Критерии обязательности аудита

Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ  
«Об аудиторской деятельности», Статья 5  
«Обязательный аудит»

Обязательный аудит проводится ежегодно.

**Обязательный аудит проводится в случаях,  
если:**

- 1) если организация имеет организационно-правовую форму **АО**;
- 2) если ценные бумаги организации допущены к организованным торгам;

3) если организация является:

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

4) если **объем выручки от продажи продукции** (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации *(за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов)* за предшествовавший отчетному год превышает **400 миллионов рублей** **или сумма активов бухгалтерского баланса** по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает **60 миллионов рублей;**

- 5) **если организация** *(за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения)* **представляет и (или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;**
- 6) **в иных случаях, установленных федеральными законами.**



## **Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций,**

- ценные бумаги которых допущены к организованным торгам,
- иных кредитных и страховых организаций,
- негосударственных пенсионных фондов,
- организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов,
- государственных корпораций, государственных компаний,
- а также бухгалтерской (финансовой) отчетности, включаемой в проспект ценных бумаг,
- а также консолидированной финансовой отчетности

**проводится только аудиторскими организациями.**

### 3. Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности.

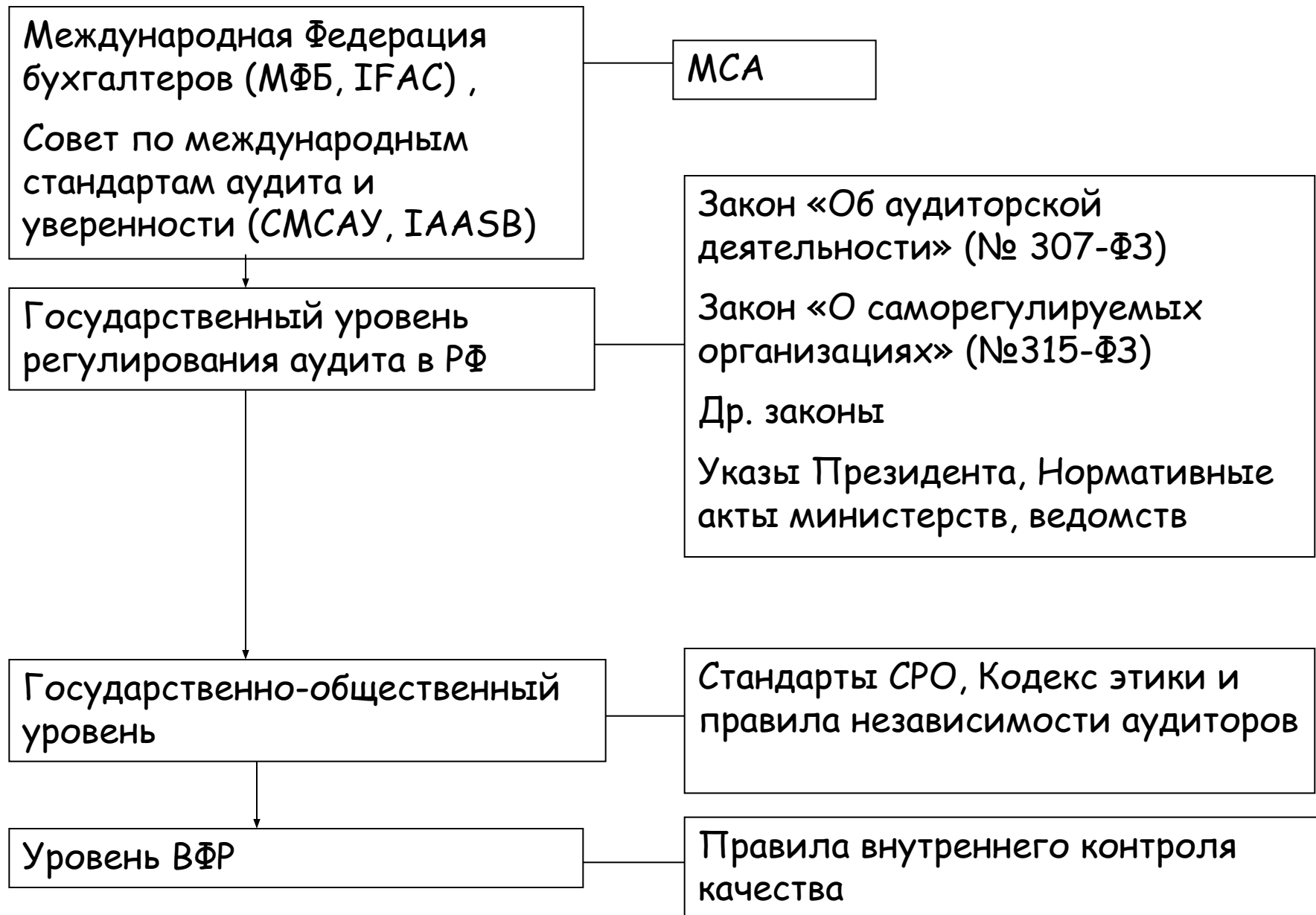
Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»: понятие аудиторской деятельности, аудита, сопутствующих аудиту и прочих, связанных с аудиторской деятельностью, услуг.

Стандарты аудиторской деятельности как элемент системы нормативного регулирования аудиторской деятельности в России: общая характеристика.

Саморегулируемые организации аудиторов: роль, функции, права и обязанности.

**Городилов М.А. Развитие системы нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. М.: Финансы и кредит, 2009. 480 с.**

«Под системой нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации следует понимать комплекс функций, осуществляемых государственными органами власти, а также негосударственными профессиональными и общественными объединениями, по принятию в пределах своей компетенции нормативных правовых и иных актов по вопросам, связанным с взаимоотношениями субъектов по поводу оказания аудиторских и сопутствующих аудиту услуг».



## **П.1, ст.1 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»**

- **Федеральный закон 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.**

**307-ФЗ, статья 2. Законодательство Российской Федерации и иные нормативные правовые акты, которые регулируют аудиторскую деятельность (в ред. Федерального закона от 01.12.2014 N 403-ФЗ)**

Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, которые регулируют отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности.

**П.2, ст.1 307-ФЗ**

## **«Об аудиторской деятельности»**

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

К аудиторской деятельности не относятся проверки, осуществляемые в соответствии с требованиями и в порядке, отличными от требований и порядка, установленных стандартами аудиторской деятельности.

Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ

«Об аудиторской деятельности» п.3 ст.1.

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

Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность (или ее часть), предусмотренная Федеральным законом от 6.12.11г. №402-ФЗ "О бухгалтерском учете" или изданными в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами, аналогичная по составу отчетность (или ее часть), предусмотренная другими федеральными законами или изданными в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами, а также иная финансовая информация.



## **П.4 ст.1 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»**

- **Виды аудиторских услуг, в том числе перечень сопутствующих аудиту услуг, устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности (далее - уполномоченный федеральный орган).**

# Виды аудиторских услуг определены в

Приказе Минфина России от 09.03.2017 N  
33н "Об определении видов  
аудиторских услуг, в том числе перечня  
сопутствующих аудиту услуг"

# Прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги

- 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;
- 4) управленческое консультирование, связанное с финансово-хозяйственной деятельностью, в том числе по вопросам реорганизации организаций или их приватизации;
- 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;
- 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.

# Аудиторские стандарты.

## Федеральные стандарты (ст.7 закона 307-ФЗ)

Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с

- **международными стандартами аудита**, которые являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников,
- а также со стандартами аудиторской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов.

На территории Российской Федерации применяются международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров и признанные в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

# **Саморегулируемые организации аудиторов: роль, функции, права и обязанности**

**Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»,  
(ст. 3, 4, 7-12, 13)**

**Федеральный закон от 01.12.2007 N 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях"  
(ред. от 03.08.2018)**

- **Саморегулируемой организацией** аудиторов признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской **ДЕЯТЕЛЬНОСТИ** (п.1ст.17 закона 307-ФЗ)
- Некоммерческая организация приобретает статус саморегулируемой организации аудиторов с даты ее включения в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов.

# Саморегулируемые организации аудиторов

- НП «Российский союз аудиторов»



- СРО ААС: Ассоциация "Содружество"





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

- 1) объединения в составе СРО в качестве ее членов не менее **10 000** физических лиц или не менее **2 000** коммерческих организаций...;
- 2) наличия утвержденных ► правил осуществления внешнего контроля качества работы членов СРО аудиторов, ► принятых правил независимости аудиторов и аудиторских организаций и ► принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;
- 3) обеспечения СРО аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда СРО аудиторов.

# Функции СРО аудиторов

(п.1 ст.6 закона 315-ФЗ, п.5 ст.17 закона 307-ФЗ)

- 1) разрабатывает и устанавливает условия членства субъектов ...в саморегулируемой организации;
- 2) применяет меры дисциплинарного воздействия... в отношении своих членов;
- 3) образует третейские суды для разрешения споров...;
- 4) осуществляет анализ деятельности своих членов на основании информации, представляемой ими в саморегулируемую организацию в форме отчетов...;
- 5) представляет интересы членов саморегулируемой организации в их отношениях с органами государственной власти Российской Федерации...;
- 6) организует прохождение аудиторами обучения по программам повышения квалификации;

- 7) обеспечивает информационную открытость деятельности своих членов, публикует информацию...;
- 8) осуществляет контроль за предпринимательской или профессиональной деятельностью своих членов...;
- 9) рассматривает жалобы на действия членов саморегулируемой организации и дела о нарушении ее членами требований стандартов...;
- 0) ведет реестр членов саморегулируемой организации...;
- 1) разрабатывает и утверждает стандарты аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов;
- 2) принимает правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекс профессиональной этики аудиторов;
- 3) участвует в разработке проектов стандартов в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

## Права СРО (п.3ст.6 закона 315-ФЗ, п.6ст.17 закона 307-ФЗ)

- 1) от своего имени оспаривать в установленном законодательством РФ порядке любые акты, решения и (или) действия (бездействие) органов государственной власти РФ,....;
- 2) участвовать в обсуждении проектов федеральных законов и иных нормативных правовых актов РФ....;
- 3) вносить на рассмотрение органов государственной власти РФ,... предложения по вопросам формирования и реализации соответственно государственной политики ... в отношении предмета саморегулирования;
- 4) запрашивать в органах государственной власти РФ, ... информацию..., необходимую для выполнения саморегулируемой организацией возложенных на нее федеральными законами функций....

- 5) устанавливать в отношении аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, которые являются членами СРО, дополнительные к требованиям, предусмотренным законом 307-ФЗ;
- 6) разрабатывать и устанавливать дополнительные... меры дисциплинарного воздействия на членов СРО за нарушение ими требований закона 307-ФЗ, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов;
- 7) организовывать профессиональное обучение лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

# Обязанности СРО (ст.6 закона 315-ФЗ, п.7ст.17 закона 307-ФЗ)

- 1) участвует в установленном порядке в создании, включая финансирование, и деятельности единой аттестационной комиссии, предусмотренной законом 307-ФЗ;
- 2) сообщает в Минфин РФ об изменениях в сведениях о СРО аудиторов для внесения в государственный реестр СРО аудиторов....,
- 3) сообщает в Минфин РФ о дополнительных... требованиях, предусмотренных СРО аудиторов в своих стандартах аудиторской деятельности, а также о доп. требованиях, включенных в принятые ею правила независимости аудиторов..., и доп. нормах профессиональной этики, включенных в принятый ею кодекс профессиональной этики аудиторов...;

- 4) представляет в Минфин РФ отчет об исполнении СРО аудиторов, ее ...членами требований законодательства РФ...;
- 5) подтверждает соблюдение аудиторами, являющимися членами СРО аудиторов, требования об обучении по программам повышения квалификации;
- 6) не позднее 10 рабочих дней... представляет в Минфин РФ ... копии решений органов управления ... СРО аудиторов;
- 7) оказывает содействие представителям совета по аудиторской деятельности в ознакомлении с деятельностью СРО аудиторов.

## 4. Права, обязанности, ответственность аудиторов и аудируемых лиц

1. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», (ст.13, 14, 20)
2. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ
3. «Уголовный кодекс Российской Федерации» от 13.06.1996 N 63-ФЗ
4. «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30.12.2001 N 195-ФЗ



# Права аудиторов

- 1) самостоятельно определять **формы и методы проведения аудита** на основе САД, а также **количественный и персональный состав** аудиторской группы, оказывающей аудиторские услуги;
- 2) исследовать в полном объеме **документацию**, связанную с ФХД 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 оказания аудиторских услуг вопросам;

- 4) отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности б(ф) о 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;
- 6) осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

# Обязанности аудитора

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

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

3) составлять документы на русском языке;

- **5) обеспечивать хранение документов** (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, **в течение не менее пяти лет** после года, в котором они были получены и (или) составлены, **на территории РФ**, в том числе размещать БД информации, в которых осуществляются сбор, запись, систематизация, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение сведений и документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, на территории РФ;

**б) информировать учредителей (участников) АЛ или их представителей либо его руководителя о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору случаях коррупционных правонарушений АЛ, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства РФ, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев.**

В случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации аудиторской организации, индивидуальному аудитору, последние обязаны проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы:

7) уведомлять о возникновении любых оснований полагать, что сделки или финансовые операции аудируемого лица могли или могут быть осуществлены в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма, федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, в порядке, установленном Федеральным законом от 7 августа 2001 года N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма"

- 8) **исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг;**
- 9) **При оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны обеспечивать хранение документов (копий документов),** полученных и (или) составленных аудиторской организацией и ее работниками, индивидуальным аудитором и работниками, с которыми индивидуальным аудитором заключены трудовые договоры, **не менее трех лет после отчетного года.**

# Права аудируемого лица

- 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 СРО 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.



# Обязанности аудируемого лица

- 1) содействовать** аудиторской организации, индивидуальному аудитору **в своевременном и полном проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг**, 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 оказания аудиторских услуг сведения у третьих лиц;

**2) не предпринимать каких бы то ни было действий, направленных на сужение круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг, а также на сокрытие (ограничение доступа) информации и документации, запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором.**

***Наличие в запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для проведения аудита и оказания сопутствующих аудиту услуг 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 стандартов аудиторской деятельности и иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.**

# Ответственность аудиторов

## По закону № 307-ФЗ:

1. **СРО** аудиторов может применить следующие меры дисциплинарного воздействия:
  - 1) **вынести предписание**, обязывающее члена СРО аудиторов устранить выявленные по результатам внешней проверки качества его работы нарушения и устанавливающее сроки устранения таких нарушений;
  - 2) **вынести члену СРО аудиторов предупреждение в письменной форме** о недопустимости нарушения требований закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов;

- 3) наложить **штраф** на члена СРО аудиторов;
- 4) **принять решение о приостановлении членства аудиторской организации, аудитора в СРО на срок до устранения ими выявленных нарушений, но не более 180 календарных дней со дня, следующего за днем принятия решения о приостановлении членства;**
- 5) **принять решение об исключении аудиторской организации, аудитора из членов СРО аудиторов;**
- 6) **применить иные установленные внутренними документами СРО аудиторов меры.**

**Аудитор, в отношении которого принято решение о приостановлении его членства в СРО аудиторов, в течение всего срока действия такого решения **не вправе:****

- 1) участвовать в осуществлении аудиторской деятельности;
- 2) давать рекомендации, подтверждающие безупречную деловую (профессиональную) репутацию лицам, желающим вступить в члены СРО аудиторов;
- 3) участвовать в работе выборных и специализированных органов СРО аудиторов.

**Аудиторская организация, индивидуальный аудитор, в отношении которых принято решение о приостановлении их членства в саморегулируемой организации аудиторов, в течение всего срока действия такого решения **не вправе:****

- 1) заключать договоры оказания аудиторских услуг;
- 2) вносить влекущие увеличение обязательств аудиторской организации, индивидуального аудитора изменения в договоры оказания аудиторских услуг, заключенные до принятия СРО аудиторов указанного решения.

- **Уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору** (Минфин РФ) может применить следующие меры дисциплинарного воздействия:
  - 1) вынести **предписание**, обязывающее аудиторскую организацию устранить выявленные по результатам внешней проверки качества ее работы нарушения и устанавливающее сроки устранения таких нарушений;



2) вынести **предупреждение** в письменной форме о недопустимости нарушения требований ... закона 307-ФЗ, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов;

- 3) направить СРО аудиторов, членом которой является аудиторская организация, **обязательное для исполнения предписание о приостановлении членства аудиторской организации в СРО аудиторов** на срок до устранения такой аудиторской организацией выявленных нарушений, но не более 180 календарных дней со дня, следующего за днем принятия решения о приостановлении членства;
- 4) направить СРО аудиторов, членом которой является аудиторская организация, **обязательное для исполнения предписание** об исключении сведений об аудиторской организации из реестра аудиторов и аудиторских организаций;
- 5) ...

Саморегулируемая организация аудиторов **в течение трех рабочих дней** со дня, следующего за днем исполнения предписания, ... **обязана проинформировать об исполнении этого предписания** уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору в письменной форме.

## Статья 202 УК РФ. Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами

- 1. Использование 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 ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо **принудительными работами** на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо **арестом** на срок до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет.

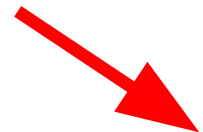
## Статья 172.1. Фальсификация финансовых документов учета и отчетности финансовой организации

Внесение в документы и (или) регистры бухгалтерского учета и (или) отчетность (отчетную документацию) кредитной организации, страховой организации, профессионального участника рынка ценных бумаг, негосударственного пенсионного фонда, управляющей компании инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда и негосударственного пенсионного фонда, клиринговой организации, организатора торговли, кредитного потребительского кооператива, микрофинансовой организации, общества взаимного страхования, акционерного инвестиционного фонда заведомо неполных или недостоверных сведений о сделках, об обязательствах, имуществе организации, в том числе находящемся у нее в доверительном управлении, или о финансовом положении организации, а равно подтверждение достоверности таких сведений, представление таких сведений в Центральный банк Российской Федерации, публикация или раскрытие таких сведений в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, если эти действия совершены в целях сокрытия предусмотренных законодательством Российской Федерации признаков банкротства либо оснований для обязательного отзыва (аннулирования) у организации лицензии и (или) назначения в организации временной администрации

- наказываются штрафом в размере **от трехсот тысяч до одного миллиона рублей** или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух до четырех лет,
- **либо принудительными работами** на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового,
- **либо лишением свободы на срок до четырех лет с лишением права** занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

## Статья 120 НК РФ. Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения

- 1. Грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, влечет взыскание штрафа в размере **десяти тысяч рублей.**
- 2. Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода,
- влекут взыскание штрафа в размере **тридцати тысяч рублей.**



- 3. Те же деяния, если они повлекли занижение налоговой базы,
- влекут взыскание штрафа в размере двадцати процентов от суммы неуплаченного налога (страховых взносов), но не менее сорока тысяч рублей.



- **Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения** понимается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета или налогового учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Ст.15.11 КоАП РФ. Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности

**Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, -**

**влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пяти тысяч до десяти тысяч рублей.**

**2. Повторное совершение административного правонарушения, предусмотренного частью 1 настоящей статьи, -**

**влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от десяти тысяч до двадцати тысяч рублей или дисквалификацию на срок от одного года до двух лет.**

## **Статья 15.11 КоАП РФ.**

### **Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности**

- 1) занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10 процентов вследствие искажения данных бухгалтерского учета;**
- 2) искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 процентов;**
- 3) регистрация не имевшего места факта хозяйственной жизни либо мнимого или притворного объекта бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета;**
- 4) ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;**
- 5) составление бухгалтерской (финансовой) отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета;**
- 6) отсутствие у экономического субъекта первичных учетных документов, и (или) регистров бухгалтерского учета, и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности, и (или) аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным) в течение установленных сроков хранения таких документов.**

**КоАП РФ (п. 2 ст. 15.23.1)** Нарушение требований законодательства о порядке подготовки и проведения общих собраний акционеров, участников обществ с ограниченной (дополнительной) ответственностью и владельцев инвестиционных паев закрытых паевых инвестиционных фондов

- П. 2. Нарушение порядка или срока направления (вручения, опубликования) сообщения о проведении общего собрания акционеров (общего собрания владельцев инвестиционных паев закрытого паевого инвестиционного фонда), а равно **непредоставление или нарушение срока предоставления информации (материалов)**, подлежащей (подлежащих) предоставлению в соответствии с федеральными законами и принятыми в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами, при подготовке к проведению общего собрания акционеров (общего собрания владельцев инвестиционных паев закрытого паевого инвестиционного фонда) -

влечет наложение **административного штрафа**

**на должностных лиц - от двадцати тысяч до тридцати тысяч рублей** или дисквалификацию на срок до одного года;

**на юридических лиц - от пятисот тысяч до семисот тысяч рублей.**

## Статья 5.68. Нарушение установленных законодательством Российской Федерации о политических партиях требований об обязательном аудите

П. 1. Невыполнение установленных законодательством Российской Федерации о политических партиях требований об обязательном аудите годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности и сводного финансового отчета политической партии - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от **пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей**; на политическую партию - **от пятисот тысяч до одного миллиона рублей**.

# 5. Аудиторские риск и его структура

# МСА

- **МСА 315** (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения"
- **МСА 330** "Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски"

# Определения

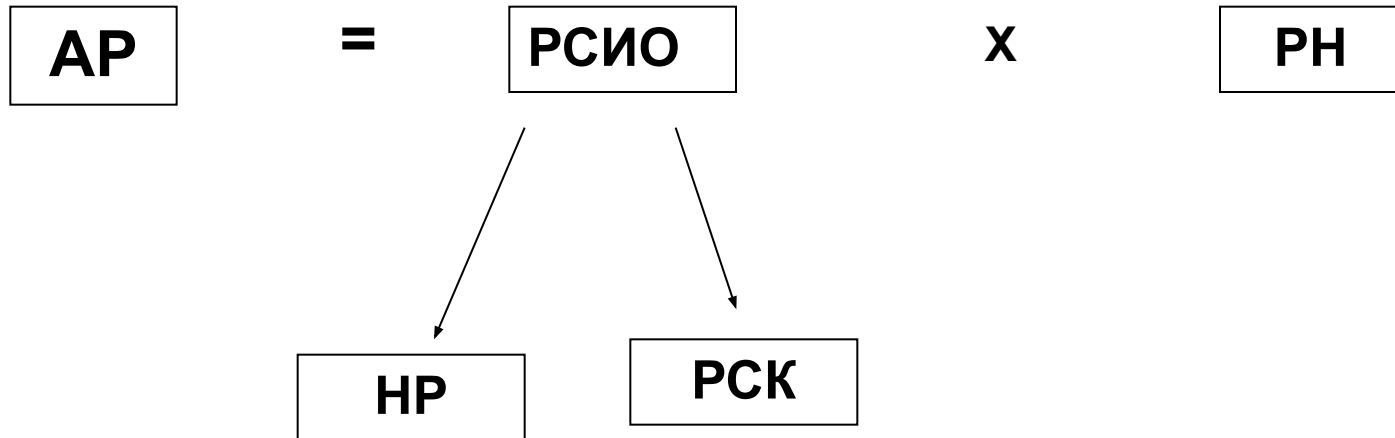
- **Бизнес-риск** - риск, возникающий в результате значительных условий, событий, обстоятельств, действий или бездействия, которые могут оказать негативное влияние на способность организации достичь поставленных целей и реализовать свою стратегию, или возникающий в результате установления ненадлежащих целей и стратегии.
- **Аудиторский риск** - риск того, что при существенно искаженной финансовой отчетности аудитор сформулирует ошибочное аудиторское мнение. *Аудиторский риск представляет собой функцию рисков существенного искажения и риска необнаружения.*



- **Риск необнаружения** - риск, заключающийся в том, что в результате выполнения аудитором процедур с целью снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня, не будет обнаружено существующее искажение, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с другими искажениями.
- **Риск существенного искажения** - риск, заключающийся в том, что существенное искажение было допущено в финансовой отчетности до начала проведения аудита.

- **Неотъемлемый риск** - установленная еще до рассмотрения каких-либо соответствующих средств контроля подверженность предпосылки в отношении представления и раскрытия сведений об остатках по счетам, видах операций или раскрытия информации искажению, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с другими искажениями;
- **Риск средств контроля** - риск, заключающийся в том, что искажение, которое может содержаться в предпосылке в отношении остатков по счетам, видов операций или раскрытия информации и может оказаться существенным по отдельности или в совокупности с другими искажениями, не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено при помощи соответствующих средств контроля организации.

- Формула аудиторского риска



**Оценка рисков в аудите может  
быть**

- количественной,**
- качественной.**

**Для аудитора само проведение  
надлежащей оценки рисков важнее,  
чем выбор подхода к ее проведению**

## **6. Существенность в аудите**

**МСА 320 "Существенность при планировании и проведении аудита"**

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

- **Существенность информации** - это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.

```
graph TD; A[Стороны существенности] --- B[Количественная]; A --- C[Качественная]
```

Стороны  
существенности

Количественная

Качественная



Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению.

Аудитору следует принимать во внимание существенность при:

- определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;
- оценке последствий искажений.

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

- *Например, если по завершении планирования конкретных аудиторских процедур аудитор определяет, что приемлемый уровень существенности ниже, то аудиторский риск повышается.*

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

Совокупность неисправленных искажений  
включает:

- **конкретные искажения**, выявленные аудитором, включая результаты неисправленных искажений, выявленных во время предыдущего аудита;
- **наилучшую аудиторскую оценку прочих искажений**, которые не могут быть конкретно определены (то есть прогнозируемые ошибки).

# 7. Аудиторская выборка

- **МСА 530 "Аудиторская выборка"**

# Основные определения темы.

- **Аудиторская выборка (выборочная проверка)** применение аудиторских процедур к менее чем 100% значимых для аудита элементов генеральной совокупности таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть включены в выборку и у аудитора появились достаточные основания для формирования выводов обо всей генеральной совокупности
- **Генеральная совокупность** – полный набор данных, из которых производится выборка и о которых аудитор намерен сделать выводы.

- **Риск выборки** - риск того, что вывод аудитора, сделанный по выборке, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы эта же аудиторская процедура применялась ко всей генеральной совокупности.
- **Элементы выборки** - отдельный элемент, составляющий генеральную совокупность .
- **Аномалия** - искажение или отклонение, которое формально не является подтверждением наличия искажений или отклонений в генеральной совокупности.

- **Статистический подход к выборочной проверке (статистическая выборка) - метод формирования выборки, имеющий следующие характеристики:**
- (i) случайный отбор элементов выборки;
- (ii) использование теории вероятности для оценки результатов выборки, включая количественное определение риска выборки.

- **Стратификация** - процесс разделения генеральной совокупности на подмножества, каждое из которых представляет собой группу элементов выборки, обладающих сходными характеристиками (часто это денежная стоимость).



# Порядок действий аудитора при проведении выборочной аудиторской проверки

1. Определение понимания системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля:
  - а) для тестов средств внутреннего контроля;
  - б) для аудиторских процедур по существу.
2. Определение характеристик генеральной совокупности:
  - а) для тестов средств внутреннего контроля;
  - б) для аудиторских процедур по существу.
3. Анализ факторов риска.
4. Определение целей тестирования и параметров отклонений.

**5. Определение методов отбора для тестирования:**

а) сплошная проверка (отбор всех элементов);

б) отбор специфических (определенных) элементов;

в) формирование аудиторской выборки (отбор отдельных элементов).

**6. Построение выборки.**

**7. Проведение аудиторских процедур.**

**8. Характер и причина ошибок.**

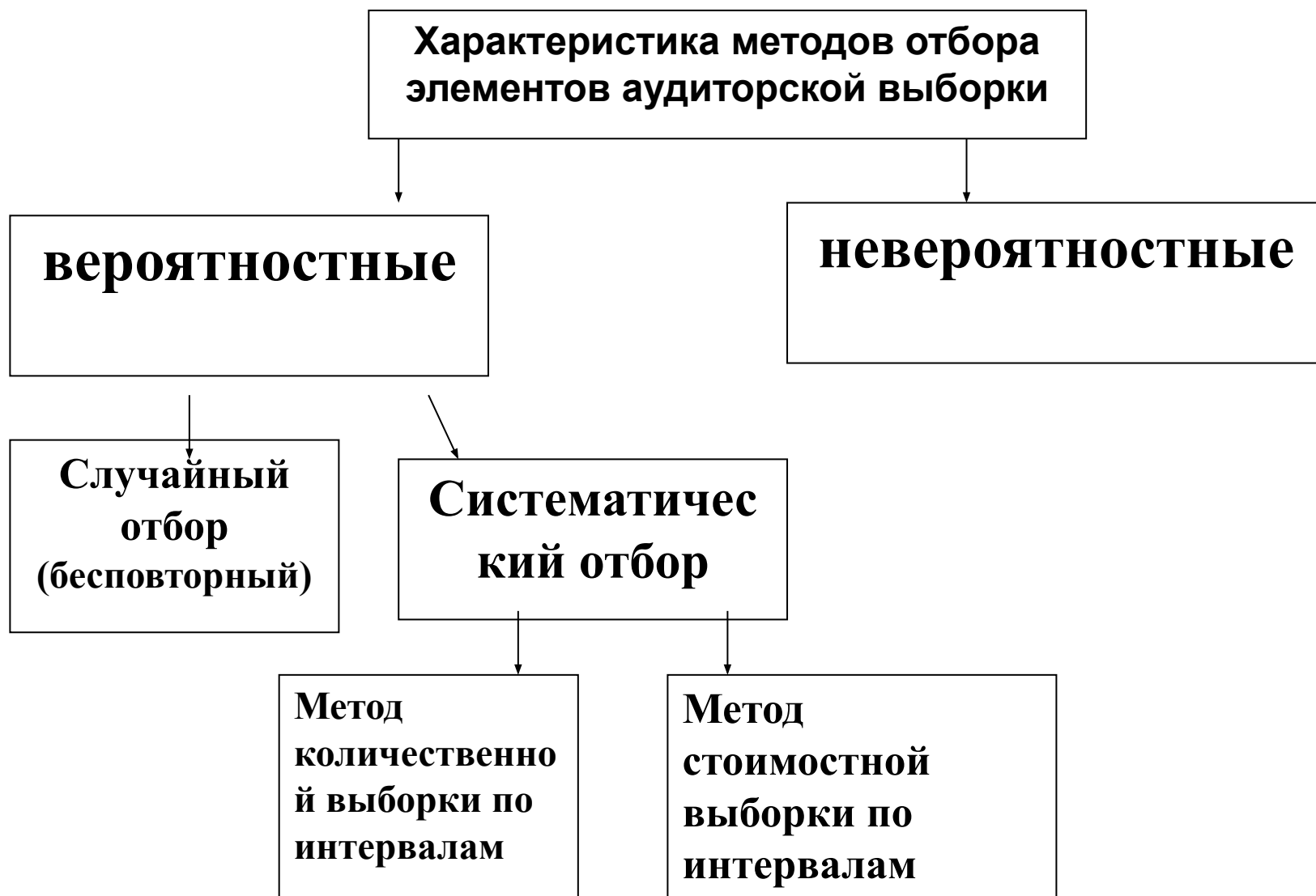
**9. Экстраполяция (распространение) ошибок.**

**10. Оценка результатов проверки элементов в отобранной совокупности.**

# ХАРАКТЕРИСТИКА МЕТОДОВ ОТБОРА ВЫБОРОЧНОЙ СОВОКУПНОСТИ

- 1. Случайный отбор
- 2. Систематический отбор
- 3. Бессистемный отбор
- 4. Отбор элементов для проверки блоками

# ХАРАКТЕРИСТИКА МЕТОДОВ ОТБОРА ЭЛЕМЕНТОВ ВЫБОРКИ



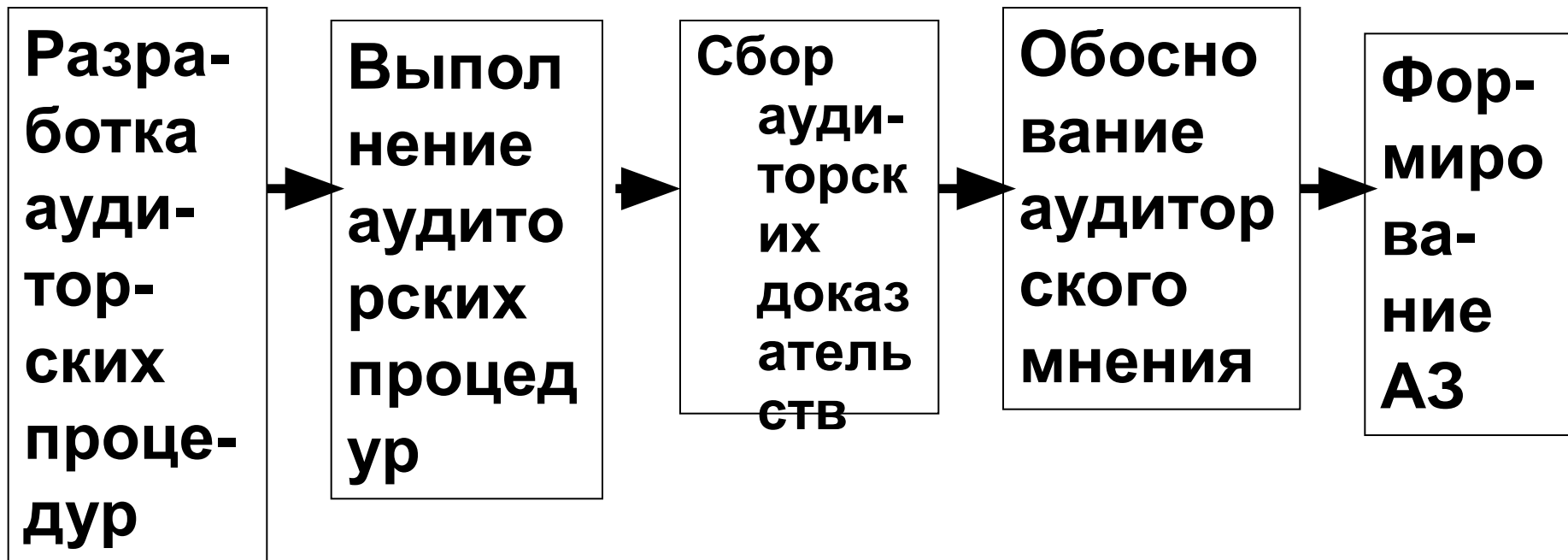
# 8. Доказательства в аудите

МСА №500 "Аудиторские  
доказательства"

# Цель аудитора (МСА 500)

Цель аудитора состоит в разработке и выполнении аудиторских процедур таким образом, чтобы аудитор мог собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства для того, чтобы иметь возможность сделать обоснованные выводы, которые послужат основанием для аудиторского мнения.

# Цель аудитора (МСА 500)



**Аудиторские доказательства (АД) - это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора.**



# К аудиторским доказательствам относятся:

- ❖ а) информация, полученная в результате выполнения аудиторских процедур в ходе проведения аудита --- **данные бухгалтерского учета;**
- ❖ б) **информация, полученная из других источников.**
  - информация, полученная в ходе предыдущего аудиторского задания;
  - информация по результатам выполнения процедур внутреннего контроля качества аудитора;
  - информация, подготовленная экспертом руководства.
- ❖ в) **отсутствие информации.**

# Виды процедур

Процедуры  
оценки  
риска

Тестирование  
средств  
контроля

когда его  
проведение  
требуется  
Международными  
стандартами  
и аудита  
или когда  
аудитор  
принял  
решение об  
их  
проведении

Процедуры  
проверки  
по  
существованию

Детальные  
тесты

Процедуры  
проверки по  
существованию

Подтвержденные  
актуальные  
аудиторские  
доказательства,  
собранные во время  
предыдущих  
аудиторских  
заданий

# Для получения аудиторских доказательств аудитор может применить следующие аудиторские процедуры:

1. запрос,
2. инспектирование,
3. наблюдение,
4. подтверждение,
5. пересчет,
6. повторное проведение,
7. аналитические процедуры,
  - либо сочетание процедур.

# Работа аудитора по формированию аудиторского мнения

- получение  
аудиторских  
доказательств

- оценка  
аудиторских  
доказательств

# АКСИОМЫ

- Аудитор не обязан рассматривать всю существующую информацию.
- Аудиторские доказательства, по своей природе, носят кумулятивный (накапливающийся) характер

## Параметры надежности аудиторских доказательств

### Min надежность

АД, полученные из внутренних источников.

АД, полученные от внутренних источников, без надлежащей эффективности СВК.

АД, полученные косвенным путем или посредством логических выводов, или от аудируемого лица

АД в устной форме

АД в виде фотокопий или факсимильной копии.

АД, полученные из единичного источника

### Max надежность

АД, полученные от внешних независимых источников.

АД, полученные от внутренних источников, с надлежащей эффективностью СВК по отношению к данному источнику

АД, полученные непосредственно аудитором.

АД в документальной форме (бумажной, электронной или на других носителях информации).

АД в виде оригиналов документов

АД, полученные из разных источников, но согласующиеся между собой.

**A124 МСА 315. Предпосылки,**  
используемые аудитором для анализа  
различных видов потенциальных искажений,  
которые могут произойти, подразделяются на  
следующие **три категории** и могут принимать  
следующие формы:

**(а)** предпосылки о видах операций и  
событиях за аудируемый период;

**(b)** предпосылки об остатках по счетам на  
конец периода;

**(с)** предпосылки о представлении и  
раскрытии информации.

## **(а) предпосылки о видах операций и событиях за аудлируемый период:**

- (i) наличие** - операции и события, зарегистрированные в учете, имели место и имеют отношение к организации;
- (ii) полнота** - все операции и события, которые должны быть учтены, были учтены;
- (iii) точность** - суммы и прочие данные, касающиеся учтенных операций и событий, отражены надлежащим образом;
- (iv) своевременность признания** - операции и события отражены в надлежащем отчетном периоде;
- (v) классификация** - операции и события отражены на надлежащих счетах;



## **(b) предпосылки об остатках по счетам на конец периода:**

- (i) существование** - активы, обязательства и доли участия в капитале действительно существуют;
- (ii) права и обязанности** - организация владеет правами на активы или контролирует их, и обязательства представляют собой законные обязанности организации;
- (iii) полнота** - все активы, обязательства и доли участия в капитале, которые необходимо было учесть, были учтены;
- (iv) оценка и распределение** - активы, обязательства и доли участия в капитале включены в финансовую отчетность в соответствующих суммах, и все соответствующие корректировки в связи с оценкой или распределением надлежащим образом отражены;

## **(с) предпосылки о представлении и раскрытии информации:**

- (i) **наличие, права и обязанности** - раскрываемые события, операции и прочие вопросы имели место и имеют отношение к организации;
- (ii) **полнота** - вся информация, которая должна была быть раскрыта в финансовой отчетности, в нее включена;
- (iii) **классификация и понятность** - финансовая информация представлена и описана надлежащим образом, раскрытие информации ясно изложено;
- (iv) **точность и оценка** - финансовая и прочая информация раскрыта достоверно и в надлежащих суммах.

# 9. Итоговый официальный документ аудита – аудиторское заключение

Понятие, виды, структура.

Структура официального аудиторского заключения. Порядок оформления и представления аудиторского заключения аудируемым лицам

# Законодательство

1. **ФЗ №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»** (ст.6).
2. **МСА 700** (пересмотренный) "Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности"
3. **МСА 701** "Сообщение о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении"
4. **МСА 705** "Модифицированное мнение в заключении независимого аудитора"
5. **МСА 706** "Параграфы, привлекающие внимание, и параграфы, содержащие прочие сведения в заключении независимого аудитора"

- **МСА 720** (пересмотренный) "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации"
- **МСА 800** "Особые аспекты: аудит финансовой отчетности, составленной по специальным правилам",
- **МСА 805** "Особые аспекты: аудит отдельных отчетов, элементов, счетов или статей финансовой отчетности«
- **МСА 810** "Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности"

# Аудиторское заключение -

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

# **Заведомо ложное аудиторское заключение**

- аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или составленное по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организации, индивидуальному аудитору и рассмотренных в ходе аудита.

Заведомо ложным аудиторское заключение признается по решению суда.

## При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор оценивает:

- а) общий порядок составления и представления б/о, ее состав и содержание;
- б) соответствие отраженной в б/о информации принятым аудируемым лицом способам ведения бухгалтерского учета, существенно влияющим на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями б/о;
- в) обоснованность принятой учетной политики;
- г) обоснованность оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица;
- д) является ли информация, отраженная в б/о, надежной, сопоставимой, понятной и уместной;
- е) дает ли б/о достоверное представление об имевших место хозяйственных операциях и событиях, и позволяет ли эта б/о предполагаемым пользователям судить о влиянии существенных операций и событий на б/о;
- ж) уместна ли используемая в б/о терминология, включая наименование каждой составляющей б/о.



# Новый формат АЗ

1. Мнение
2. Основание для выражения мнения
3. Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности
4. Ключевые вопросы аудита
5. Прочая информация
6. Ответственность руководства
7. Ответственность аудитора
8. Отчет в соответствии с другими законодат. и др. требованиями
9. Имя руководителя аудита, подпись аудитора, адрес аудитора, дата аудиторского заключения

# Виды мнений в аудиторских заключениях

**Мнение в АЗ**

**Немодифицированное  
мнение**

**Модифицированное  
мнение**

**Мнение с  
оговоркой**

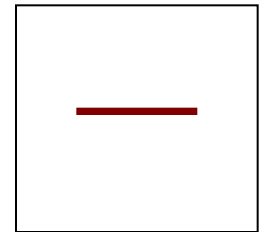
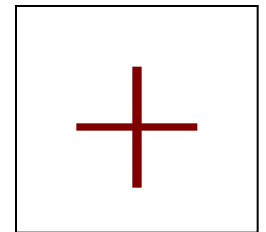
**Отрицательное  
мнение**

**Отказ от  
выражения  
мнения**

- **Немодифицированное мнение** формулируется в аудиторском заключении следующим образом:
  - По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает **достоверно во всех существенных аспектах** (или дает правдивое и достоверное представление) **финансовое положение** (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, **а также ее финансовые результаты** (или финансовых результатах) **и движение** (или движении) **денежных средств за год, закончившийся на указанную дату**, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

# 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.



## По МСА 700

- П.20 Аудиторское заключение должно быть в **письменной форме**.
- П.46. **Имя руководителя аудита.** Имя руководителя аудита должно быть указано в аудиторском заключении при проведении аудита полного комплекта финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, за исключением редких случаев, когда можно обоснованно ожидать, что такое раскрытие информации может создать угрозу личной безопасности.
- П. 47. Аудиторское заключение должно быть подписано.  
А64. Подпись аудитора ставится либо от имени аудиторской организации, либо от имени аудитора, либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции.
- П.49. Аудиторское заключение не должно быть датировано более ранним числом, чем дата получения аудитором достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

# 10. Основные этапы процесса аудиторской проверки.

## АУДИТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

Цель – составление обоснованного мнения о достоверности и полноте информации о финансовых вложениях, отраженной в финансовой отчетности аудируемого лица, установление соответствия применяемой методики учета и налогообложения по финансовым вложениям, действующим в РФ нормативным документам.

# Задачи

1. Оценить систему внутреннего контроля аудируемого лица.
2. Проверить обоснованность отнесения активов к финансовым вложениям.
3. Получить доказательства для установления существования указанных в отчетности финансовых вложений.
4. Проверить наличие прав аудируемого лица на объекты финансовых вложений.
5. Провести аудит правильности оценки финансовых вложений (первоначальной стоимости, текущей рыночной оценки, стоимости при выбытии финансовых вложений).
6. Проверить полноту отражения операций по финансовым вложениям в финансовой (бухгалтерской) отчетности.
7. Выразить мнение о достоверности информации о финансовых вложениях в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

## Законодательство:

- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".
- "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ .
- "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ.
- "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ.
- Федеральный закон от 22.04.1996 N 39-ФЗ "О рынке ценных бумаг".
- Федеральный закон от 11.03.1997 N 48-ФЗ "О переводном и простом векселе"



- Федеральный закон от 26.12.1995 **№ 208-ФЗ** "Об акционерных обществах".
- Федеральный закон от 08.02.1998 **№ 14-ФЗ** "Об обществах с ограниченной ответственностью".
- Федеральный закон от 29.07.1998 **№ 136-ФЗ** "Об особенностях эмиссии и обращения государственных и муниципальных ценных бумаг".
- Федеральный закон от 05.03.1999 **№ 46-ФЗ** "О защите прав и законных интересов инвесторов на рынке ценных бумаг".
- Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 **№ 126н** "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" **ПБУ 19/02**".
- Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 **№ 105н** "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" **ПБУ 20/03**".

- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (**ПБУ 1/2008**)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (**ПБУ 21/2008**)").
- **Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49** "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств".
- **Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н** "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".
- **Приказ ФСФР РФ от 09.11.2010 N 10-65/пз-н** "Об утверждении Порядка определения рыночной цены ценных бумаг, расчетной цены ценных бумаг, а также предельной границы колебаний рыночной цены ценных бумаг в целях 23 главы Налогового кодекса Российской Федерации".

## Источники информации:

- 1) Аудиторское заключение и Отчет аудитора за период предшествующий проверяемому.
- 2) Бухгалтерская отчетность за проверяемый период.
- 3) Приказ об учетной политике.
- 4) Оборотно-сальдовая ведомость.
- 5) Регистры аналитического и синтетического учета по счетам 58 «Финансовые вложения», 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений", 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы», 90 «Продажи».

## б) Первичные документы.

1 группа – документы, на основании которых совершаются операции: ■ *учредительный договор, договор купли-продажи, договор займа, договор залога, договор простого товарищества (договор о совместной деятельности).*

2 группа – документы, на основании которых ведется учет финансовых вложений: ■ *акт приема-передачи ценных бумаг, акт приема-передачи вклада в совместную деятельность, выписки банка, платежные поручения, расходно-кассовые ордера, накладные на передачу имущества в оплату ценных бумаг, инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков строгой отчетности, книга учета ценных бумаг.*

## Структура финансовых вложений

**вклады  
организации-  
товарища по  
договору  
простого  
товарищества**

**государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя)**

**вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ)**

**предоставленные другим организациям займы**

**депозитные вклады в кредитных организациях**

**дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования**

# К финансовым вложениям организации относятся

(для целей бухгалтерского учета)

ПБУ 19/02 (п.3) :

- 1) ■ государственные и муниципальные ценные бумаги, ■ ценные бумаги других организаций, в том числе ■ долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- 2) ■ вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- 3) ■ предоставленные другим организациям займы,
- 4) ■ депозитные вклады в кредитных организациях,
- 5) ■ дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.
- 6) ■ вклады организации-товарища по договору простого товарищества.

Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 N 126н (ред. от 08.11.2010)

"Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету

"Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02"

(п.2)

- Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо единовременное выполнение следующих условий:
  - 1) **наличие надлежаще оформленных документов**, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
  - 2) **переход к организации финансовых рисков**, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
  - 3) **способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем** в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

# К финансовым вложениям организации не относятся: ПБУ 19/02 (п.3)

- собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;
- вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;
- драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности.



# План счетов б/у

- К счету **58 "Финансовые вложения"** могут быть открыты субсчета:
  - 58-1 "Паи и акции",
  - 58-2 "Долговые ценные бумаги",
  - 58-3 "Предоставленные займы",
  - 58-4 "Вклады по договору простого товарищества" и др.
- Счет **55 "Специальные счета в банках"**, субсчет 55-3 "Депозитные счета",
- Счет **73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям"**, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам"
- Счет **59 "Резервы под обесценение финансовых вложений"**

Аспект учетной политики	Нормативный документ, определяющий наличие данного аспекта в учетной политике	Содержится ли в учетной политике предприятия (Да/Нет)
<b>1. Организационный аспект</b>		
1.1. Наличие в рабочем плане счетов счета для учета финансовых вложений	<b>ПБУ 1/2008</b> "Учетная политика организации"	
1.2. Формы первичных учетных документов по учету финансовых вложений	<b>ПБУ 1/2008</b> "Учетная политика организации"	
1.3. Регистры бухгалтерского учета по учету финансовых вложений	<b>ПБУ 1/2008</b> "Учетная политика организации"	
1.4. Сроки проведения инвентаризации финансовых вложений	<b>ПБУ 1/2008</b> "Учетная политика организации"	

# Рабочий документ "Тест проверки соблюдения условий для признания актива в качестве финансового вложения"

Перечень условий	Условие соблюдается (Да/Нет)
1. Наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права	
2. Переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.)	
3. Способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.)	

**Рабочий документ "Тест проверки последующей оценки финансовых вложений, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость"**

Название и основные реквизиты ценной бумаги	По данным предприятия		По данным проверяющего		Отклонения
	Дата после дней переоценки	Рыночная стоимость	Дата переоценки по учетной политике	Рыночная стоимость	
Акция и т.д.					

# Программа аудита финансовых вложений

А	Предпосылки о видах операций и событиях за аудируемый период	
	1. Наличие	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Проверка первичных документов по приобретению финансовых вложений.</li><li>2. Обоснованность отнесения активов к финансовым вложениям.</li><li>3. Правильность оформления в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию финансовых вложений.</li><li>4. Обоснованность отражения в бухгалтерском учете операций по изменению первоначальной стоимости финансовых вложений и резерва под обесценение финансовых вложений.</li></ol>

2. Полнота	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Отсутствие неоформленных документов по хозяйственным операциям с финансовыми вложениями.</li><li>2. Отсутствие неучтенных финансовых вложений.</li><li>3. Ведение аналитического учета по финансовым вложениям разных видов.</li></ol>
3. Точность	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Правильность определения первоначальной стоимости.</li><li>2. Правильность определения текущей рыночной стоимости.</li><li>3. Арифметическая точность созданного резерва под обесценение финансовых вложений.</li></ol>

<p>4. Своевременность признания</p>	<p>Все операции по учету финансовых вложений относятся к необходимому периоду.</p>
<p>5. Классификация</p>	<p>Операции и события учета финансовых вложений отражены на надлежащих счетах.</p>
<p>В. Предпосылки об остатках по счетам на конец периода</p>	
<p>1. Существование и полнота</p>	<p>Правильность проведения инвентаризации.</p>

2. Права и обязанности

1. Организация обладает правами на данные финансовые вложения и несет риски, связанные с данными правами.  
2. Отраженные в балансе финансовые вложения принадлежат организации на праве собственности, получены на законных основаниях и имеются необходимые подтверждающие это документы.

3. Оценка и распределение

Финансовые вложения оценены в соответствии с требованиями нормативных актов.



<b>С</b>	<b>Предпосылки о представлении и раскрытии информации</b>	
	1.Наличие, права и обязанности	Поступление, движение и выбытие финансовых вложений вытекает из условий договоров и не противоречит действующему законодательству.
	2. Полнота	1. Правильность перенесения данных из регистров бухгалтерского учета в ОСВ и бухгалтерскую отчетность. 2. Полнота представления данных в БО.

3.  
Классификация  
и понятность

1. Раскрытие информации по существенным финансовым вложениям в балансе.  
2. Обоснованность данных, приведенных в Таблицах Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о прибылях и убытках.

4. Точность и  
оценка

1. Соблюдение арифметической точности, взаимоувязки показателей.  
2. Соблюдение правил раскрытия информации по финансовым вложениям в Б<sup>О</sup>.

## VII. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности (ПБУ 19/02)

- П. 41. В бухгалтерской отчетности финансовые вложения должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

**П. 42. В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом требования существенности, как минимум, следующая информация:**

1. способы оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам);
2. последствия изменений способов оценки финансовых вложений при их выбытии;
3. стоимость финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется;
4. разница между текущей рыночной стоимостью на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений, по которым определялась текущая рыночная стоимость;
5. по долговым ценным бумагам, по которым не определялась текущая рыночная стоимость, - разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения...;
6. стоимость и виды ценных бумаг и иных финансовых вложений, обремененных залогом;

7. стоимость и виды выбывших ценных бумаг и иных финансовых вложений, переданных другим организациям или лицам (кроме продажи);
8. данные о резерве под обесценение финансовых вложений с указанием: вида финансовых вложений, величины резерва, созданного в отчетном году, величины резерва, признанного прочим доходом отчетного периода; сумм резерва, использованных в отчетном году;
9. по долговым ценным бумагам и предоставленным займам - данные об их оценке по дисконтированной стоимости, о величине их дисконтированной стоимости, о примененных способах дисконтирования (раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках).