


Учебный курс по аудиту



*Преподаватель
Бельтюкова Светлана
Михайловна*

Учебный курс «Основы аудита»
разработан в соответствии с
Федеральными стандартами
аудита №696 от 23.09.2002г. и
требованиями ФЗ-№307 «Об
аудиторской деятельности» от
30.12.2008г.

Тема 1. Аудит в системе финансового контроля РФ.

- История аудита.
- Понятие аудиторской деятельности и аудита.
- Цели и задачи аудита.
- Виды аудита. Субъекты обязательного аудита. Критерии обязательного аудита.
- Виды сопутствующие аудиту услуг.
- Принципы аудита.

Из истории аудита.

**Наше знание - накопленная мысль
и опыт бесчисленных умов.
Р. Эмерсон.**

Аудит – одна из форм финансового контроля, потребность в котором возникла одновременно с зарождением и развитием товарообменных и денежных отношений.

Первой страной, создавшей систему финансового контроля был Китай. Древние китайские записи указывают, что уже в 700г. до н.э. в Китае существовал пост Генерального Аудитора, основной обязанностью которого являлся контроль за деятельностью государственных чиновников.

Из истории аудита.

С 15 века необходимость контроля стала общепризнанной. Запись об этом содержится в одной из первых книг по бухгалтерскому учету «Трактат о счетах и записях», изданной Лукой Пачоли в 1494 г.

Родиной аудита считается Великобритания.

В 1862 г. в Великобритании ввели закон «Об обязательном аудите». Затем во Франции в 1867г., в США – в 1937г.

В 1853 г. в Шотландии был официально учрежден Эдинбургский институт аудиторов.

В 1880г. – Институт присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса, в 1887 г.- Ассоциация аудиторов Америки, в 1932 г. – Институт аудиторов Германии, в 1966 г. – Национальная компания независимых ревизоров Франции.

Этапы истории аудита в России:

1. **1987- 1993г.** была создана первая аудиторская организация. Нормативной законной базы не было.
2. **С декабря 1993г. до принятия Федерального закона «Об аудиторской деятельности» №119 от 7 августа 2001 г.**
3. **23 сентября 2002 г.** выходит постановление правительства **№ 696 об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.**
4. **30 декабря 2008 г.** выходит **новый Федеральный закон №307 «Об аудиторской деятельности»**

Понятие аудиторской деятельности и аудита. Ст1. ФЗ-№307 от 30.12.2008г.

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

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

Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная ФЗ-№402 «О бухгалтерском учете»

Цели и задачи аудита:

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

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

Основная задача аудита:

Основной задачей аудита является проверка законности финансово-хозяйственных операций, соответствия установленным правилам ведения бухгалтерского учета, достоверности отчетности, предоставление аудируемому лицу качественного аудиторского заключения.

Пользователи бухгалтерской отчетности.

Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете, считаются лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также, имеющие желание изучать эту информацию.

- Инвесторы.
- Работники и их представители.
- Кредиторы.
- Поставщики и подрядчики.
- Покупатели и заказчики.
- Органы власти.
- Общество в целом.

Что такое аудиторская деятельность???

Аудиторская деятельность

Аудит

Деятельность
по оказанию
сопутствующих
аудиту услуг

Сопутствующие аудиту услуги.

- Согласно ФЗ-№307 «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. аудиторские организации и индивидуальные аудиторы наряду с проведением аудиторских проверок могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Под сопутствующими аудиту услугами понимается :

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

Сопутствующие аудиту услуги (продолжение)

- 5) юридическая помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;
- 6) автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- 7) оценочная деятельность;
- 8) разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- 9) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
- 10) обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

1.1. Постановка бухгалтерского учета.

Этот вид услуг включает комплекс мероприятий:

- Определение долговременной учетной политики;
- Выбор формы бухгалтерского учета;
- Разработку графика документооборота и должностных инструкций для бухгалтерского персонала и т.д.

Данная услуга носит разовый характер. Наибольшим спросом она пользуется у вновь создаваемых организаций.

1.2. Восстановление бухгалтерского учета.

Данная услуга также носит разовый характер и выполняется за определенный период. Залогом того, что она будет выполнена своевременно и качественно является предоставление заказчиком всех первичных и прочих необходимых документов.

Восстановление бухгалтерского учета – довольно сложная процедура, поэтому она проводится наиболее квалифицированными сотрудниками аудиторских фирм.

1.3. Ведение учета.

Руководители организаций могут передать на договорных началах ведение бухгалтерского аудитуру или аудиторской фирме.

По желанию клиента сотрудник аудиторской фирмы может работать непосредственно в офисе заказчика, который берет на себя обязательства по предоставлению ему необходимого оборудования, организации рабочего места и т.д.

Как правило, этим видом услуг пользуются организации, у которых нет бухгалтерской службы.

1.4. Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Данный вид услуг может быть либо следствием уже проведенного аудиторской фирмой комплекса работ по ведению бухгалтерского учета, либо самостоятельным видом услуг, предполагающим также составление и представление отчетов во внебюджетные социальные государственные фонды и статистической отчетности.

1.5. Проведение финансового анализа.

Организации с помощью независимых аудиторов хотят разобраться в причинах своего финансового состояния, наметить пути выхода из кризиса, определить, какой вид продукции (работ, услуг) приносит наибольший доход (убыток), воспользоваться методами анализа рентабельности продаж, финансовой устойчивости, ликвидности и т.д.

2. Консультационные услуги.

Это широкий спектр услуг, включающий:

- Подготовку разъяснений (в устной и письменной форме) по вопросам налогообложения, правильности наложения и расчета размеров штрафных санкций за нарушение налогового законодательства;
- Рекомендации по организации первичного учета;
- Выработку учетных решений и т.д.

3. Проведение обучения.

Это чтение курса лекции, практические занятия, заседания «круглых столов», которые ведут специалисты, как аудиторских фирм, так и привлеченные.

Результатом аудиторской проверки является заключение аудитора (аудиторской фирмы) – документ, имеющий юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов.

Внимание !!!

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) **не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг.**

Виды аудита:

- 1. По стадии развития
- 2. По характеру заказа
- 3. По сфере деятельности субъекта
- 4. По объекту проверки
- 5. По периодичности проверки

1. По стадии развития

□ 1.1. Подтверждающий аудит

□ 1.2. Системно-ориентированный аудит

□ 1.3. Аудит, базирующийся на риске

Определения:

- **1.1. Подтверждающий аудит** – аудит, предполагающий проверку и подтверждение практически каждой хозяйственной операции;
- **1.2. Системно-ориентированный аудит** предусматривает наблюдение систем, которые контролируют операции. При хорошей работе системы внутреннего контроля облегчается проведение внешнего аудита.
- **1.3. Аудит, базирующийся на риске** - это такой вид аудита, когда проверка может произойти выборочно, исходя из условий работы предприятия, в основном узких мест (критических точек) в его работе. Сосредоточив аудиторскую работу в областях, где риски выше, затрачиваемое на проверку областей с низким риском.

2. По характеру заказа

2.1. Обязательный аудит

2.2. Инициативный аудит

Определения:

- ▣ **2.1. Обязательный аудит** - ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя.
- ▣ **2.2. Инициативный аудит** - проверка или иные услуги по инициативе самого экономического субъекта. (Например, перед налоговой проверкой)

Критерии обязательного аудита:

- 1) организация имеет организационно-правовую форму ОАО;
- 2) организация является:
 - кредитной организацией,
 - бюро кредитных историй,
 - страховой организацией,
 - обществом взаимного страхования,
 - товарной или фондовой биржей,
 - инвестиционным фондом,
 - государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

Критерии обязательного аудита:

- 3) объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает **400 мил. рублей** или **сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 60 мил. рублей**. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта РФ финансовые показатели могут быть снижены.
- ▣ **Обязательный аудит проводится ежегодно!**

Обязательный аудит.

- Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями.

3. По сфере деятельности

3. субъекта

3.1. Общий аудит

3.2. Банковский аудит

3.3. Страховой аудит

3.4. Аудит прочей деятельности

4. По объекту проверки

4.1. Внешний
(финансовый)
аудит

4.2. Внутренний
(управленческий)
аудит

Внешний аудит.

- ▣ **4.1. Внешний аудит** проводится аудиторской фирмой (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом с целью объективной оценки достоверности состояния бухгалтерского учета и отчетности, а также
- ▣ **подготовки рекомендаций по улучшению финансового положения предприятия,**
- ▣ **повышению эффективности его деятельности, изысканию неиспользованных резервов производства.**

Внутренний аудит.

- **4.2. Внутренний аудит** проводится штатными аудиторами – работниками предприятия, которые подчиняются руководству предприятия.
- Институт внутренних аудиторов дает следующее определение:
«Внутренний аудит есть независимая деятельность в организации (на предприятии) по проверке и оценке ее работы в ее интересах. Цель внутреннего аудита – помочь членам организации эффективно выполнять свои функции»

Управленческий аудит.

Внутренние аудиторы представляют своей организации (предприятию) данные анализа и оценки, рекомендации и другую необходимую информацию, являющуюся результатом проверки. Некоторые виды внутреннего аудита называются управленческим аудитом.

Управленческий аудит – это изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономическому и эффективному использованию ресурсов, достижению конечного результата и выработки политики организации.

Он должен помогать руководителям в выполнении их функций и приводить к повышению прибыльности организации.

5. По периодичности
проведения

5.1. Первоначальный
аудит

5.2. Согласованный
аудит

Определения:

- **5.1. Первоначальный аудит** означает проведение аудитором или аудиторской фирмой проверки в данной организации впервые.
- **5.2. Периодический (повторяющийся) аудит** осуществляется одной аудиторской фирмой (аудитором) при повторных договорных отношениях.

Общие принципы аудита.

Принципы, регулирующие аудит, определены в п.3 Федерального стандарта аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности».

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

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

Кодекс этики аудиторов России.

- ▣ **Кодекс профессиональной этики аудиторов** – это свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности.
- ▣ Каждая саморегулируемая организация аудиторов принимает одобренный советом по аудиторской деятельности кодекс профессиональной этики аудиторов.
- ▣ Саморегулируемая организация аудиторов вправе включить в принимаемый ею кодекс профессиональной этики аудиторов дополнительные требования.

Общие принципы аудита:

1. Независимость аудиторов.

(Статья 8 №307-ФЗ от 30.12.2008г.)

- Предполагает свободу аудитора от влияния, давления, контроля как со стороны проверяемого субъекта, так и со стороны любых третьих лиц.
- Независимость аудитора – отсутствие какой-либо финансовой или имущественной заинтересованности аудитора на проверяемой фирме;
- аудитор не может проверять фирму, одним из собственников которой он является;
- не может участвовать в проверке, если с высшими должностными лицами клиента его связывают родственные отношения.

1. Независимость аудиторов.

Аудит не может осуществляться:

- 1) аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемых лиц, их руководителями, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- 2) аудиторами, состоящими с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов);

Независимость аудиторов.

(продолжение)

- 3) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- 4) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых состоят в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов) с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;

1. Независимость аудиторов.

(продолжение)

-
- 5) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних организаций, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников);
- 6) аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение 3-х лет, непосредственно предшествовавших проведению аудиторской проверки, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности физическим и юридическим лицам, - в отношении этих лиц.

Денежное вознаграждение.

Порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам за проведение аудита (в том числе обязательного) и оказание сопутствующих ему услуг определяются договорами оказания 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.

Независимость аудиторов.

(продолжение)

- Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе осуществлять действия, влекущие возникновение конфликта интересов или создающие угрозу возникновения такого конфликта.
- Под конфликтом интересов понимается ситуация, при которой заинтересованность аудиторской организации, индивидуального аудитора может повлиять на мнение такой аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.
- Случаи возникновения у аудиторской организации, индивидуального аудитора заинтересованности, которая приводит или может привести к конфликту интересов, а также меры по предотвращению или урегулированию конфликта интересов устанавливаются **кодексом профессиональной этики аудиторов.**

Общие принципы аудита.

2. Честность аудитора предполагает приверженность аудитора профессиональному долгу.

3. Объективность аудитора – беспристрастность аудитора при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов и заключений.

4. Профессиональная компетентность аудитора.

Аудитор должен обладать необходимым объемом знаний и умением квалифицированно применять эти знания при рассмотрении конкретных ситуаций.

5. Добросовестность аудитора. Оказание аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей.

Общие принципы аудита.

6. Конфиденциальность информации. Аудиторы (аудиторские организации) обязаны обеспечить сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не вправе передавать эти документы каким бы то не было третьим лицам, либо разглашать устно содержащиеся в них сведения без согласия проверяемого субъекта. Кодексом предусмотрены случаи, когда информация может быть раскрыта:

- С разрешения клиента;
- Случаи, предусмотренные законодательством;
- Защита аудитора в суде и т.д.

7. Профессиональное поведение аудитора. Аудитор обязан поддерживать высокую репутацию профессии и воздерживаться от совершения поступков, способных повредить уважение и доверие к аудиторской профессии.

Профессиональный скептицизм.

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

Проявление **профессионального скептицизма** означает, что аудитор критически оценивает весомость полученных аудиторских доказательств и внимательно изучает аудиторские доказательства, которые противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства либо ставят под сомнение достоверность таких документов или заявлений.

Профессиональный скептицизм.

Профессиональный скептицизм следует проявлять в ходе аудита, чтобы, в частности, не упустить из виду подозрительные обстоятельства, не сделать неоправданных обобщений при подготовке выводов, не использовать ошибочные допущения при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, а также при оценке их результатов.

При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого лица является бесчестным, но не должен предполагать и безоговорочной честности руководства.

Устные и письменные заявления руководства не являются для аудитора заменой необходимости получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение.

Тема 2. Нормативное регулирование аудиторской деятельности в РФ.

- Система нормативного регулирования аудита в России.
- Стандарты аудиторской деятельности.
- Организационно-правовое регулирование аудиторской деятельности в РФ.
- Аудиторские организации и объединения, роль и функции.
- Аттестация и лицензирование аудиторов и аудиторских организаций.
- Права и обязанности аудиторов.
- Права и обязанности аудируемых лиц.
- Аудиторская тайна.

Система нормативного регулирования аудита в России.

Уровень	Документы	Органы, принимающие документы
1 уровень	Конституция, кодексы, федеральные законы, указы	Федеральное собрание, Правительство РФ, Государственная Дума, Президент РФ
2 уровень	Постановления, приказы	Президент РФ, Правительство РФ, Минфин РФ, Департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности
3 уровень	Федеральные стандарты аудиторской деятельности	Правительство РФ
4 уровень	Методические рекомендации, письма Внутренние стандарты	Минфин РФ, Департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Профессиональные аудиторские объединения
5 уровень	Внутрифирменные стандарты	Аудиторские организации

Правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности - единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности подразделяются на:

- ▣ **федеральные правила (стандарты)**
- ▣ **внутренние правила (стандарты)**

Федеральные стандарты аудиторской деятельности

Федеральные стандарты аудиторской деятельности:

- 1) определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности;
- 2) разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита;
- 3) являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также саморегулируемых организаций аудиторов и их работников.

Структура построения федеральных стандартов:

1. Часть. Общие положения:

- Цель стандарта;
- Объект стандарта;
- Схема применения стандарта;
- Взаимосвязь с другими стандартами.

2. Часть. Непосредственное изложение.

3. Часть. Практическое приложение и примеры.

Стандарты саморегулируемой организации аудиторов

Стандарты саморегулируемой организации аудиторов:

- 1) определяют требования к аудиторским процедурам, дополнительные к требованиям, установленным федеральными стандартами аудиторской деятельности, если это обусловливается особенностями проведения аудита или особенностями оказания сопутствующих аудиту услуг;
- 2) не могут противоречить федеральным стандартам аудиторской деятельности;
- 3) не должны создавать препятствия осуществлению аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами аудиторской деятельности;
- 4) являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, являющихся членами указанной саморегулируемой организации аудиторов.

Саморегулируемая организация аудиторов. Статья 17.

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

- 1) объединения в составе саморегулируемой организации в качестве ее членов не менее 700 физических лиц или не менее 500 коммерческих организаций, соответствующих установленным требованиям к членству в такой организации;
- 2) наличия утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов саморегулируемой организации аудиторов и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;
- 3) обеспечения саморегулируемой организацией аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) саморегулируемой организации аудиторов.

Саморегулируемая организация аудиторов. Статья 17.

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

- 1) коммерческая организация может быть создана в любой организационно-правовой форме, за исключением открытого акционерного общества, государственного или муниципального унитарного предприятия;
- 2) численность аудиторов, являющихся работниками коммерческой организации на основании трудовых договоров, должна быть не менее трех;
- 3) доля уставного (складочного) капитала коммерческой организации, принадлежащая аудиторам и (или) аудиторским организациям, должна быть не менее 51%;

Саморегулируемая организация аудиторов. Статья 17.

- 4) численность аудиторов в коллегиальном исполнительном органе коммерческой организации должна быть не менее 50% 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.

Саморегулируемая организация аудиторов. Статья 17.

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

- 1) наличие квалификационного аттестата аудитора;
- 2) безупречная деловая (профессиональная) репутация;
- 3) уплата взносов в саморегулируемую организацию аудиторов в размерах и порядке, которые устанавливаются ею;
- 4) уплата взносов в компенсационный фонд (компенсационные фонды) саморегулируемой организации аудиторов.

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

Ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций

Реестр аудиторов и аудиторских организаций - систематизированный перечень аудиторов и аудиторских организаций. Контрольный экземпляр реестра аудиторов и аудиторских организаций - свод реестров аудиторов и аудиторских организаций.

Ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций **осуществляется саморегулируемыми организациями аудиторов в отношении своих членов.** Ведение контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций осуществляется уполномоченным федеральным органом.

Порядок ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций и контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций, а также перечень включаемых в них сведений устанавливаются уполномоченным федеральным органом.

Ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций

Реестр аудиторов и аудиторских организаций подлежит опубликованию саморегулируемыми организациями аудиторов, сведения о которых внесены в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов до 1 января 2010 года, на их официальных сайтах в сети Интернет не позднее 1 февраля 2010 года; контрольный экземпляр реестра аудиторов и аудиторских организаций подлежит опубликованию уполномоченным федеральным органом на его официальном сайте в сети Интернет не позднее 1 марта 2010 года.

Аудиторская организация.

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

Коммерческая организация приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты внесения сведений о ней в реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов, членом которой такая организация является.

Коммерческая организация, сведения о которой не внесены в реестр аудиторов и аудиторских организаций в течение трех месяцев с даты внесения записи о ней в Единый государственный реестр юридических лиц, не вправе использовать в своем наименовании слово "аудиторская", а также производные слова от слова "аудит".

Определение аудитора.

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

Физическое лицо признается аудитором с даты внесения сведений о нем в реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Аудитор, являющийся работником аудиторской организации на основании трудового договора между ним и аудиторской организацией, вправе участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, а также в оказании прочих услуг.

Система профессиональной аттестации аудиторов.

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

Аттестация осуществляется в форме квалификационного экзамена. Лицам, успешно сдавшим квалификационный экзамен, выдается квалификационный аттестат аудитора.

Система профессиональной аттестации представляет собой сочетание профессиональных и моральных требований.

Квалификационный аттестат аудитора.

Статья 11 вступает в силу с 1 января 2011 года.

Квалификационный аттестат аудитора выдается **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 бухгалтерской (финансовой) отчетности, не менее 3-х лет.**

Не менее двух лет из последних трех лет указанного стажа работы должны приходиться на работу в аудиторской организации.

Квалификационный аттестат аудитора.

Проверка квалификации претендента осуществляется в форме **квалификационного экзамена.**

Порядок проведения квалификационного экзамена, предусматривающий в том числе порядок участия претендента в квалификационном экзамене, круг вопросов, предлагаемых претенденту, а также порядок определения результатов квалификационного экзамена, устанавливается уполномоченным федеральным органом.

Квалификационный аттестат аудитора.

К квалификационному экзамену допускается претендент, получивший **высшее образование в имеющем государственную аккредитацию образовательном учреждении высшего профессионального образования.**

За прием квалификационного экзамена с претендента взимается **плата, размер и порядок взимания которой устанавливается единой аттестационной комиссией.**

Квалификационный аттестат аудитора.

Квалификационный экзамен проводится единой аттестационной комиссией, которая создается совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом.

Учредительные документы единой аттестационной комиссии, а также вносимые в них изменения до их утверждения согласовываются с уполномоченным федеральным органом.

Деятельность единой аттестационной комиссии основывается на принципах независимости, **объективности, открытости и прозрачности, самофинансирования.**

Квалификационный аттестат аудитора.

Решение об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора принимается в случае, если:

- 1) У претендента нет стажа работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности, либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской отчетности.
- 2) после сдачи квалификационного экзамена обнаруживается, что учебное заведение не аккредитовано.

Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия.

Порядок выдачи квалификационного аттестата аудитора и его форма утверждаются уполномоченным федеральным органом.

Решение об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора может быть оспорено в суде.

Квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор обязан в течение каждого календарного года начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата аудитора, проходить обучение по программам повышения квалификации, утверждаемым саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой он является.

Минимальная продолжительность такого обучения устанавливается саморегулируемой организацией аудиторов для своих членов и не **может быть менее 120 часов за три последовательных календарных года, но не менее 20 часов в каждый год.**

Основания и порядок аннулирования квалификационного аттестата аудитора. Статья 12 вступает в силу с 1 января 2010 года.

Квалификационный аттестат аудитора аннулируется в случаях:

- 1) получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов либо получения квалификационного аттестата аудитора лицом, не соответствующим требованиям к претенденту, установленным статьей 11 настоящего Федерального закона;
- 2) вступления в законную силу приговора суда, предусматривающего наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока;
- 3) несоблюдения аудитором требований статей 8 и 9 настоящего Федерального закона (разглашение аудиторской тайны и нарушение аудиторской независимости)
- 4) систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований настоящего Федерального закона или федеральных стандартов аудиторской деятельности;

Основания и порядок аннулирования квалификационного аттестата аудитора. Статья 12 вступает в силу с 1 января 2010 года.

- 5) подписания аудитором аудиторского заключения, признанного в установленном порядке заведомо ложным;
- 6) неучастия аудитора в осуществлении аудиторской деятельности (неосуществлении индивидуальным аудитором аудиторской деятельности) в течение двух последовательных календарных лет;
- 7) несоблюдения аудитором требования о прохождении обучения по программам повышения квалификации, за исключением случая, когда саморегулируемая организация аудиторов с одобрения совета по аудиторской деятельности признает уважительной причину несоблюдения указанного требования (например, тяжелая болезнь);
- 8) уклонения аудитора от прохождения внешнего контроля качества работы.

Аннулирование квалификационного аттестата.

Решение об аннулировании квалификационного аттестата аудитора принимается **саморегулируемой организацией аудиторов**, членом которой является аудитор.

Решение саморегулируемой организации аудиторов об аннулировании квалификационного аттестата аудитора может быть оспорено в судебном порядке **в течение трех месяцев со дня получения указанного решения.**

Лицо, чей квалификационный аттестат аудитора аннулирован по основаниям, предусмотренным пунктами 1 (в части получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов), 3 - 5 части 1 настоящей статьи, не вправе повторно обращаться с заявлением о допуске его к квалификационному экзамену в течение 3-х лет со дня принятия решения об аннулировании квалификационного аттестата аудитора.

Лицо, чей квалификационный аттестат аудитора аннулирован по основаниям, предусмотренным пунктом 2 части 1 настоящей статьи, не вправе повторно обращаться с заявлением о допуске его к квалификационному экзамену в течение срока, предусмотренного вступившим в законную силу приговором суда.

Лицензирование аудиторов и аудиторских организаций.

Лицензирование аудиторской деятельности прекращалось с 1 июля 2007 года в связи с принятием Федерального закона от 29.12.2006 N 252-ФЗ и было возобновлено с 25 июля 2007 года Федеральным законом от 19.07.2007 N 135-ФЗ.

С 1 января 2010 года лицензии на осуществление аудиторской деятельности утрачивают силу и аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, не вступившие в саморегулируемые организации аудиторов, не вправе проводить аудит и оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Права и обязанности аудитора и аудируемых лиц.



Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора.

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;

Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора.

(продолжение)

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

Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора.

(продолжение)

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.

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

При проведении аудита аудируемое лицо, либо 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.

Права и обязанности аудируемого лица, лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг (продолжение)

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;

Права и обязанности аудируемого лица, лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг (продолжение)

- 2) не предпринимать каких бы то ни было действий, направленных на сужение круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудита, а также на сокрытие (ограничение доступа) информации и документации, запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором. Наличие в запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для проведения аудита информации и документации сведений, содержащих коммерческую тайну, не может являться основанием для отказа в их предоставлении;
- 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 иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

Аудиторская тайна

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

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

Внимание!!!

- Аудиторская организация и ее работники, индивидуальный аудитор и работники, с которыми им заключены трудовые договоры, **обязаны сохранять аудиторскую тайну.**
- Аудиторская организация, индивидуальный аудитор не вправе передавать сведения и документы, составляющие аудиторскую тайну, третьим лицам либо разглашать эти сведения и содержание документов без предварительного письменного согласия лица, которому оказывались услуги.

Аудиторская тайна.

- В случае разглашения аудиторской тайны аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом, саморегулируемой организацией аудиторов, лицу, которому оказывались услуги вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Тема 3. Техника аудита.

- Планирование аудита.
- Существенность в аудите. Методы определения уровня существенности.
- Взаимосвязь между уровнем существенности и аудиторским риском.
- Аудиторский риск. Виды рисков.
- Аудиторские доказательства. Аналитические процедуры.
- Документирование аудита.
- Выборка в аудите.
- Распределение полномочий между членами группы в ходе аудиторской проверки.
- Контроль качества работы в аудите.

Техника аудита.

(как проводится аудит?)

Порядок проведения аудиторской проверки:

1. Планирование.

1.1. Знакомство с клиентом.

- Понимание деятельности клиента;
- Знакомство с системой бухгалтерского учета;
- Знакомство с системой внутреннего контроля.

1.2. Оценка существенности и аудиторских рисков.

1.3. Работа по организации проверки: составление плана и программ.

2. Сбор аудиторских доказательств.

2.1. Тестирование средств контроля.

Порядок проведения аудиторской проверки (продолжение):

2.2. Проведение аудиторских процедур.

- Проверка оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета;
- Аналитические процедуры.

3. Завершение аудита.

3.1. Подготовка рабочей документации и формирование рабочего файла аудитора.

3.2. Формирование мнения аудитора об отчетности.

- Подготовка аудиторского заключения;
- Подготовка письменной информации аудитора руководству экономического субъекта.

Планирование аудита.

- Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому результату.
- Аудиторская организация должна начинать планировать аудит до написания письма – обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.
- Планирование аудита должно проводится аудиторской организацией в соответствии с общими принципами проведения аудита, а также в соответствии с частными принципами:
 1. Принцип комплексности;
 2. Принцип непрерывности;
 3. Принцип оптимальности.

Частные принципы:

- **Принцип комплексности** планирования предполагает обеспечение взаимоувязанности и согласованности всех этапов планирования – от предварительного планирования до составления общего плана и программы аудита.
- **Принцип непрерывности** планирования выражается в установлении сопряженных заданий группе аудиторов и увязке этапов планирования по срокам и смежным хозяйствующим субъектам (структурным подразделениям, выделенным на отдельный баланс, дочерним организациям)
- **Принцип оптимальности** планирования аудита заключается в возможности выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критериев, определенных самой организацией.

Планирование работы.

- Федеральное правило №3 «Планирование аудита» устанавливает, что и аудиторская организация и аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.
- Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно.
- Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.
- Планирование позволяет организовать внутренний контроль за качеством выполнения аудиторских работ.

Основные этапы планирования:

1. Предварительное планирование;
2. Подготовка и составление общего плана аудита;
3. Подготовка и составление программы аудита.

1. Предварительное планирование аудита:

- На данном этапе аудитор должен ознакомиться с финансово – хозяйственной деятельностью экономического субъекта, с организационно – управленческой структурой экономического субъекта, видами производственной деятельности, существованием дочерних и зависимых организаций и т.д.
- Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования, помогает аудитору выявить события , операции, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

1. Предварительное планирование аудита:

- На этапе предварительного планирования аудиторская организация оценивает возможность проведения аудита. В случае, если аудиторская организация считает возможным проведение аудита, она переходит к формированию штата для проведения аудита и заключает договор с экономическим субъектом.
- В соответствии с требованиями Федерального стандарта №3 аудиторские фирмы до начала проверки **обязаны составлять общий план и программы аудита.**

2. Принципы подготовки общего плана и программы аудита:

- Аудиторская фирма является независимой в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, и несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с общим планом и программой аудита;
- Аудиторская фирма должна основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур;
- Выявив сложности, значимые для аудита, аудиторам следует варьировать сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта;
- Оценив эффективность системы внутреннего контроля, следует произвести оценку риска системе внутреннего контроля.
- Установить приемлемый уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной;
- Можно согласовывать с руководством проверяемого объекта отдельные положения общего плана и программы аудита.

Общий план аудита.

- Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки.
- Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить **руководством при разработке программы аудита.**
- Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.
- В общем плане аудиторская фирма должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета и аудиторское заключение.

При разработке общего плана аудита аудиторы необходимо принимать во внимание:

а) деятельность аудируемого лица, в том числе:

- общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица;
- особенности аудируемого лица, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;
- общий уровень компетентности руководства;

б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:

- учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения;
- влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;
- планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу;

При разработке общего плана аудита аудиторы необходимо принимать во внимание: (продолжение)

в) риск и существенность, в том числе:

- ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;
- установление уровней существенности для аудита;
- возможность (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или недобросовестных действий;
- выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;

г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе:

- относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;
- влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей;
- существование подразделения внутреннего аудита аудируемого лица и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита;

При разработке общего плана аудита аудиторы необходимо принимать во внимание: (продолжение)

д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе:

- привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица;
- количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;

е) прочие аспекты, в том числе:

- возможность того, что допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица может оказаться под вопросом;
- особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства;
- срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу;
- форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания.

Программа аудита.

- На базе общего плана аудита в аудиторских фирмах разрабатывают программу аудита, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита.
- Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур.
- В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Изменения в общем плане и программе аудита.

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

Существенность в аудите.

Под уровнем существенности понимается такое предельное искажение бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь отчетности не сможет на основе этой отчетности сделать правильные экономические выводы и решения.

Уровень существенности – совокупный размер допустимых искажений данных бухгалтерской отчетности, которые не оказывают влияние на правильность решений, принимаемых пользователем.

Существенность в аудите.

Исходя из принципа существенности аудитор обязан установить не абсолютную точность данных бухгалтерской отчетности, а достоверность отчетности во всех её существенных аспектах; достоверность, при которой квалифицированный пользователь может принимать правильные экономические решения.

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

Существенность в аудите.

Существенность имеет 2 аспекта:

1. **Количественный** – это та сумма, которая не оказывает существенного влияния на бухгалтерскую отчетность и при проверке аудита не принимается во внимание.
2. **Качественный** – отклонение порядка отражения совершенных хозяйственных и финансовых операций от требований законодательства. Примерами качественных искажений являются:
 - - недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
 - - отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

Расчет уровня существенности:

При расчете уровня существенности аудитору следует:

1. Выбрать показатели бухгалтерской отчетности (так называемые «базовые показатели»)
2. Установить уровень существенности для каждого из них.

Выбор базового показателя зависит от специфики финансово- хозяйственной деятельности конкретного предприятия.

В качестве базовых показателей могут выступать:

- Валюта баланса;
- Выручка от продаж;
- Балансовая прибыль;
- Капитал и резервы;
- Общие затраты предприятия.

Рекомендуемая система базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности.

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого экон. субъекта	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности
Прибыль организации до налогообложения		5%	
Валовый объем реализации без НДС		2%	
Валюта баланса		2%	
Общие затраты предприятия		2%	
Собственный капитал (итог 3 раздела баланса)		10%	

Взаимосвязь между существенностью и аудиторским риском.

- Аудиторская организация и индивидуальный аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском.
- В соответствии с п.9 Федерального стандарта аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите», между уровнем существенности и аудиторским риском существует обратная зависимость:
 1. **Чем выше уровень существенности** (т.е. чем больше допустимая ошибка), **тем ниже аудиторский риск;**
 2. **Чем ниже уровень существенности** (т.е. чем меньше допустимая ошибка), **тем выше аудиторский риск.**

Аудиторский риск. Виды рисков.

- С аудитом финансовой отчетности непосредственно связаны следующие виды рисков:
предпринимательский и аудиторский.
- Предпринимательский риск заключается в том, что аудитор может потерпеть неудачу из-за конфликта с клиентом, даже при условии, что предоставленное аудиторское заключение положительное.
- **Предпринимательский риск зависит** от следующих факторов:
 1. Конкурентоспособности фирмы;
 2. Вероятности судебных исков по отношению к аудитору;
 3. Финансового состояния клиента;
 4. Характера операций клиента;
 5. Сроков проведения аудита.

Аудиторский риск.

- Аудитор выражает мнение о достоверности отчетности, но при этом он не может гарантировать, что его мнение бесспорно, т.е. всегда есть риск ошибки.
- **Аудиторский риск** – это субъективно определяемая аудитором вероятность признать по итогам аудиторской проверки, что бухгалтерская отчетность может содержать невыявленные существенные искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.
- Понятие аудиторского риска содержится в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом»

Аудиторский риск.

Под термином "аудиторский риск" понимается риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения.

Аудиторский риск (АР) включает три составные части:

1. **неотъемлемый риск (НР);**
2. **риск средств контроля (РСК);**
3. **риск необнаружения (РН)**

Для анализа его составляющих будем представлять аудиторский риск в виде модели:

$$\mathbf{AP=НР*РСК*РН}$$

Аудиторский риск.

Аудиторский риск (АР) – это критерий оценки деятельности аудиторской организации, и, следовательно исходная позиция при планировании конкретной аудиторской проверки. Поэтому с точки зрения регулирования качества аудита необходимо прежде всего определить максимальный порог АР как некоторый общепризнанный критерий оценки качества работы аудиторских организаций.

Например: Аудитор полагает, что

НР – 80%

РСК – 40%

РН – 12%

$AP = 0,8 * 0,4 * 0,12 = 3,84\%$

Нулевой риск будет обозначать абсолютную уверенность в достоверности информации, а 100% - полное отсутствие таковой.

1. Неотъемлемый риск

Неотъемлемый риск – это вероятность наличия ошибок при отсутствии средств контроля, т.е. ошибок, порождаемых самим клиентом.

Факторы, влияющие на оценку неотъемлемого риска:

- Особенности отрасли, в которой работает субъект;
- Вид деятельности;
- Честность персонала;
- Опыт и квалификация бухгалтера;
- Возможность контроля за деятельностью субъекта со стороны собственника;
- Возможность внешнего давления на персонал в целях обеспечения определенных показателей.

Неотъемлемый риск – вероятность того, что ошибка возникнет вообще. Аудитор не имеет возможности влиять на неотъемлемый риск. Он должен восприниматься как объективно существующая реальность.

2. Риск средств контроля.

Риск средств контроля (РСК) – это вероятность того, что существующие у экономического субъекта и применяемые им системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, не способны своевременно выявить, исправить и предотвратить нарушения.

Риск средств контроля определяется путем тестирования. Тестирование должно убедить аудитора в том, что система бухгалтерского учета и внутреннего контроля надежна и способна предотвратить нарушения.

Риск средств контроля - это вероятность того, что возникшая ошибка не будет обнаружена, соответственно подавляющее большинство факторов, влияющих на этот риск зависит от руководства и бухгалтерии.

Аудитор может косвенно повлиять на РСК путем рекомендаций, консультаций.

3. Риск необнаружения.

Риск необнаружения (РН) – это вероятность того, то ошибка не будет обнаружена ни внутреннем контролем, ни аудитором. Риск необнаружения зависит от профессионализма аудитора, квалификации и опыта.

Существует обратная зависимость между риском необнаружения (РН), с одной стороны, и совокупным уровнем неотъемлемого риска(НР) и риска средств контроля(РСК), с другой стороны:

- Если НР и РСК имеют высокие значения, то РН должен быть установлен самым низким значением, что позволит снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.
- Если НР и РСК находятся на низком уровне, аудитор может принять более высокий РН и снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня, т.е. уменьшить свои трудозатраты.

Аудиторские доказательства.

- **Аудиторские доказательства** - это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора. К аудиторским доказательствам относятся, в частности, первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация, полученная из различных источников (от третьих лиц).
- Единые требования к количеству и качеству доказательств, который необходимо получить при аудите финансовой бухгалтерской отчетности) определяют ФС №5 «Аудиторские доказательства», ФС №17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях», ФС №18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников».

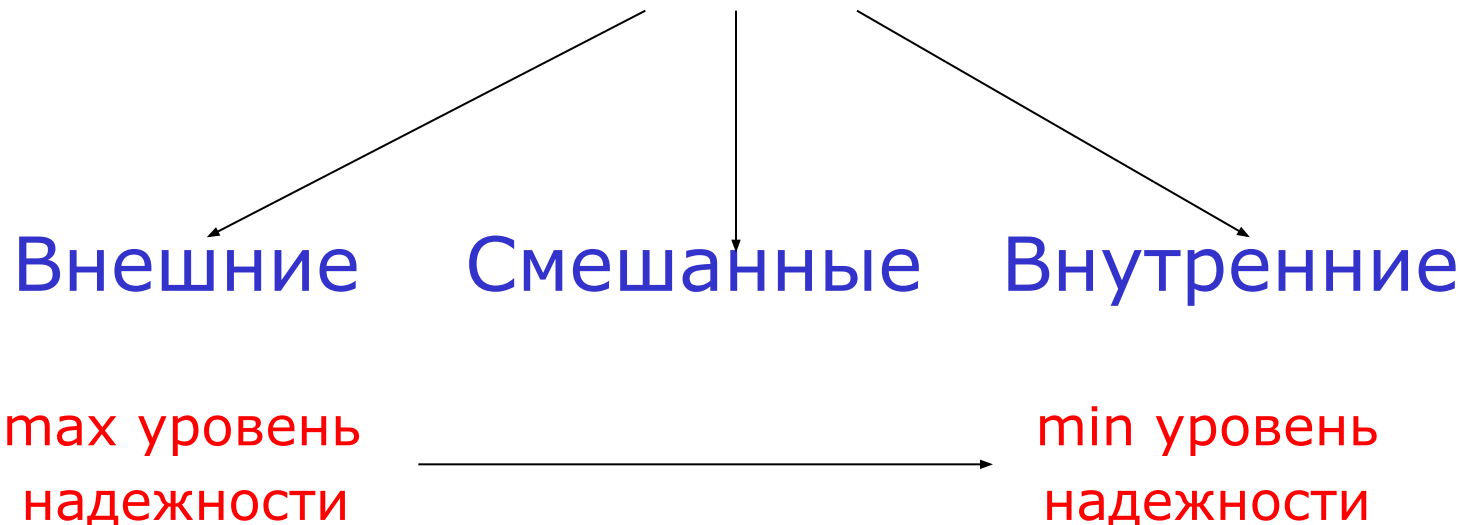
Виды аудиторских доказательств:

Аудиторские доказательства могут быть:

1. **Внешними** (включают в себя информацию, полученную от 3-х лиц в письменном виде);
2. **Внутренними** (включают в себя информацию, полученную от аудируемого лица в письменном или устном виде);
3. **Смешанными** (включают в себя информацию, полученную от аудируемого лица в письменном или устном виде и подтвержденную третьей стороной в письменном виде)

Аудиторские доказательства.

Аудиторские доказательства



Источники получения аудиторских доказательств:

1. Документы аудируемого лица:

- Первичные бухгалтерские документы;
- Регистры бухгалтерского учета;
- Бухгалтерский отчет;
- Статистический отчет;
- Распорядительные документы;
- Инвентаризационные описи.

2. Устный опрос.

3. Информация 3-х лиц:

- Запросы и ответы на них;
- Информация из СМИ.

Процедуры получения аудиторских доказательств:

Аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу:

1. инспектирование,
2. наблюдение,
3. запрос,
4. подтверждение,
5. пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица)
6. аналитические процедуры.

Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств.

1. Инспектирование.

Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов.

В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

2. Наблюдение.

- ▣ **Наблюдение** представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита).

3. Запрос.

- **Запрос** представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам аудируемого лица. Ответы на запросы (вопросы) могут предоставить аудитору сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают аудиторские доказательства.

4. Подтверждение.

- **Подтверждение** представляет собой ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях (например, аудитор обычно запрашивает подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов)

5. Пересчет

- ▣ **Пересчет** представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов.

6. Аналитические процедуры.

- **Аналитические процедуры** представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений.
- Аудитор должен применять аналитические процедуры на стадии планирования и завершающей стадии аудита.

Аналитические процедуры.

Аналитические процедуры включают в себя:

- а) рассмотрение финансовой и другой информации об аудируемом лице в сравнении:
- с сопоставимой информацией за предыдущие периоды;
 - с ожидаемыми результатами деятельности аудируемого лица, например, сметами или прогнозами, а также предположениями аудитора;
 - с информацией об организациях, ведущих аналогичную деятельность (например, сравнение отношения выручки от продаж аудируемого лица к сумме дебиторской задолженности со средними отраслевыми показателями или с показателями других организаций сопоставимого размера в той же отрасли экономики);

Аналитические процедуры. (продолжение)

б) рассмотрение взаимосвязей:

- между элементами информации, которые предположительно должны соответствовать прогнозируемому образцу, исходя из опыта аудируемого лица;
- между финансовой информацией и другой информацией (например, между расходами на оплату труда и численностью работников).
- Аналитические процедуры могут быть осуществлены разными способами (простое сравнение, комплексный анализ с применением сложных статистических методов и др.).
- Аналитические процедуры проводят в отношении консолидированной финансовой отчетности, финансовой отчетности дочерних организаций, подразделений или сегментов и отдельных элементов финансовой информации.
- Выбор аудитором процедур, способов и уровня их применения является предметом профессионального суждения.

Аналитические процедуры. (продолжение)

Аналитические процедуры используются:

- а) при планировании аудитором характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур;
- б) в качестве аудиторских процедур проверки по существу, когда их применение может быть более эффективным, чем проведение детальных тестов операций и остатков по счетам бухгалтерского учета с целью снижения риска необнаружения в отношении конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- в) в качестве общей обзорной проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности на завершающей стадии аудита.

Аналитические процедуры. (продолжение)

- Если аналитические процедуры выявили отклонение от ожидаемых закономерностей или взаимосвязи, противоречащее другой информации либо отличающееся от предполагаемых величин, аудитор должен исследовать такие расхождения и получить по ним объяснения руководства аудируемого лица и соответствующие аудиторские доказательства.
- Результатами выполнения аналитических процедур является выявление аудитором наличия или отсутствия необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности экономического субъекта.
- Результаты анализа необычных отклонений, а также результаты планирования и выполнения аналитических процедур аудитор должен отразить в рабочей документации по проведению проверки.

Документирование аудита.

Единые требования к составлению документации в процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности установлены **Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №2 «Документирование аудита»**.

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

Что такое документация???

- Под термином "**документация**" понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита.
- Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме.

Для чего проводится документирование аудита?

- Это свидетельство того, что аудит как таковой проводился и в соответствии со стандартами;
- Документирование – средство внутрифирменного контроля за качеством работы;
- Доказательство на случай спора с клиентом;
- Оптимизация расходов при повторных проверках;
- Информация для органов, контролирующих работу аудиторов и т.д.

Состав рабочих документов:

1. План и программа проверки;
2. Описание системы внутреннего контроля проверяемого объекта;
3. Описание организации бухгалтерского учета;
4. Описание аудиторских процедур и их результатов;
5. Объяснения, пояснения, заявления клиентов;
6. Копии особо важных документов;
7. Копия отчетности клиента.
8. Выходные документы, предназначенные для клиента:
 - Аудиторское заключение;
 - Письменное заключение.

Конфиденциальность.

- Аудитору необходимо установить надлежащие процедуры для обеспечения **конфиденциальности**, сохранности рабочих документов, а также для их хранения в течение достаточного периода времени, исходя из особенностей деятельности аудитора, а также законодательных и профессиональных требований, но **не менее 5 лет**.
- Рабочие документы являются собственностью аудитора. Хотя часть документов или выдержки из них могут быть предоставлены аудируемому лицу по усмотрению аудитора, они не могут служить заменой бухгалтерских записей аудируемого лица.

Документирование.

- Документирование делится на 2 составляющие:
- 1. Составляемые в обязательном порядке (п. 1,7,8)
- 2. Составляемые в инициативном порядке

Выборка в аудите.

(Правило (стандарт) №16 «Аудиторская выборка»)

- При разработке процедур аудита аудиторская организация или индивидуальный аудитор (далее - аудитор) должны определить надлежащие методы отбора элементов, подлежащих проверке при сборе аудиторских доказательств для достижения целей аудиторских тестов.
- Как правило, при проверке речь не может идти о проведении аудиторских процедур относительно всех без исключения хозяйственных операций клиента.
- **«Сплошная проверка» – это исключение, а не правило!!!**
- Проверка бывает выборочной.

Выборка в аудите.

- Выборка должна быть **репрезентативной**, т.е. представительной!
- Это требование предполагает , что все элементы изучаемой совокупности должны иметь равную вероятность быть отобранными в выборку.
- Размер выборки определяется величиной, которую аудитор считает допустимой. Чем ниже её величина, тем больше необходимый размер выборки.
- Допустимая ошибка определяется на стадии планирования аудита в соответствии с выбранным аудиторским уровнем существенности.
- Чем меньше размер допустимой ошибки, тем больше должен быть объем аудиторской выборки.

Методы аудиторской выборки:

1. **Случайный отбор** (может проводится по таблице случайных чисел)
2. **Систематический отбор.** Предполагает, что элементы отбираются через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа. Интервал строится либо на определенном числе элементов совокупности. (Например, изучение каждого десятого документа из всех документов данной категории), либо на стоимостной их оценке.
3. **Комбинированный отбор.** Представляет комбинацию различных методов случайного и систематического отбора.

Вне зависимости от того, каким методом построена выборка, она должна представлять надежную возможность для сбора аудиторских доказательств.

Функции членов группы аудиторской проверки:

- **Руководитель аудиторской фирмы** отвечает за работу организации в целом как юридического лица. Он заключает и подписывает договор, отвечает за качество работы, подписывает аудиторское заключение. Он обязательно должен иметь аттестат аудитора.
- **Руководитель аудиторской проверки** организует проверку, составляет план и программу аудита, распределяет обязанности по своей структуре, отвечает за выполнением сроков и документированием работы определяет уровень существенности, подписывает второй подписью аудиторское заключение. Требование – наличие аттестата.
- **Старший аудитор** поверяет конкретный раздел учета и документирует работу. Он может работать как самостоятельно, так и с подчиненными.
- **Все остальные работники** выполняют работу по конкретному заданию и решения не принимают.

Контроль качества работы в аудите.

(Стандарт (правило) №7 «Внутренний контроль качества аудита»)

- Принципы и конкретные процедуры осуществления внутреннего контроля качества аудита должны быть реализованы как в рамках всей деятельности аудиторской организации (индивидуального аудитора), так и в ходе проведения каждой аудиторской проверки, а также могут быть применены при оказании сопутствующих аудиту услуг.

Общие требования к системе внутреннего контроля качества аудита:

- а) работники аудиторской организации должны соблюдать профессиональную этику;
- б) работники аудиторской организации должны владеть надлежащими навыками и придерживаться их, а также обладать профессиональной компетентностью, необходимой для выполнения обязанностей с должной тщательностью;
- в) проведение аудита поручается работникам, имеющим специальную подготовку и опыт, необходимые в данных условиях;

Общие требования к системе внутреннего контроля качества аудита:

- г) необходимо в достаточной мере направлять работу работников, осуществлять текущий контроль на всех уровнях, чтобы обеспечить разумную уверенность в том, что выполненная работа соответствует надлежащему уровню качества;
- д) проводить консультации со специалистами, обладающими надлежащими знаниями;
- е) необходимо постоянно проводить работу как с потенциальными, так и с существующими клиентами.
- ж) необходимо проводить регулярное наблюдение за адекватностью и эффективностью принципов и конкретных процедур внутреннего контроля качества аудита.

Тема 4. Аудиторское заключение.

- Определение аудиторского заключения.
- Виды аудиторских заключений.
- Структура аудиторского заключения.
- Заведомо ложное аудиторское заключение.
- Порядок оформления и представления аудиторского заключения.

Аудиторское заключение.

- ▣ **Аудиторское заключение** - 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 Российской Федерации.

Аудиторское заключение.

- Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности - стандарт №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»
- Аудиторское заключение представляет собой мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности, и **никто не может трактовать его как-либо иначе.**

Виды аудиторских заключений:

1. Аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения;
2. Модифицированное аудиторское заключение:
 - Аудиторское заключение с выражением мнения, не являющегося безоговорочно положительным;
 - Аудиторское заключение с отрицательным мнением;
 - Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения.

1. Безоговорочно положительное мнение.

Безоговорочно положительное мнение должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в Российской Федерации.

2. Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к

- мнению с оговоркой,
- отказу от выражения мнения,
- отрицательному мнению.

Аудиторское заключение с выражением мнения, не являющегося безоговорочно положительным.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить **безоговорочно положительное мнение**, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

- а) имеется ограничение объема работы аудитора;
- б) имеется разногласие с руководством относительно:
 - допустимости выбранной учетной политики;
 - метода ее применения;
 - адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Мнение с оговоркой.

- **Мнение с оговоркой** должно быть выражено в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема 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..." (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Отказ от выражения мнения.

- **Отказ от выражения мнения** имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторское заключение с отрицательным мнением.

- **Отрицательное мнение** следует выражать только тогда, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Внимание!!!

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Внимание!!!

- **Аудиторское заключение** – это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов.
- Заключение аудиторской фирмы (аудитора) по результатам проверки, проведенной по поручению органов дознания, приравниваются к заключению **экспертизы**, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством РФ.

Структура аудиторского заключения.

Аудиторское заключение включает в себя:

- ▣ **Сведения об аудиторе** (организационно-правовая форма и наименование, для индивидуального аудитора - фамилия, имя, отчество и указание на осуществление им своей деятельности без образования юридического лица, место нахождения, № и дата свидетельства о государственной регистрации, № и дата предоставления лицензии на осуществление аудиторской деятельности и наименование органа, предоставившего лицензию, а также срок действия лицензии, членство в аккредитованном профессиональном аудиторском объединении)
- ▣ **Сведения об аудируемом лице** (организационно-правовая форма и наименование, место нахождения, номер и дата свидетельства о государственной регистрации)
- ▣ **вводную часть;**
- ▣ **часть, описывающую объем аудита;**
- ▣ **часть, содержащую мнение аудитора;**
- ▣ **дату аудиторского заключения;**
- ▣ **подпись аудитора.**

Заведомо ложное аудиторское заключение.

- **Заведомо ложное аудиторское заключение** – это аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или составленное по результатам такой проверки, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных аудиторской организацией или индивидуальным аудитором в ходе аудиторской проверки. Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

Внимание!!!

- Составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет ответственность в виде аннулирования у индивидуального аудитора или аудиторской организации лицензии на осуществление аудиторской деятельности, а для лица, подписавшего такое заключение, также аннулирование квалификационного аттестата аудитора и привлечение его к уголовной ответственности в соответствии с законодательством РФ.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения.

Аудиторское заключение:

- должно иметь наименование "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности" для того, чтобы отличить аудиторское заключение от заключений, составленных другими лицами, например, должностными лицами аудируемого лица, советом директоров.
- должно быть адресовано лицу, предусмотренному законодательством РФ и (или) договором о проведении аудита. Как правило, аудиторское заключение адресуется собственнику аудируемого лица (акционерам), совету директоров и т.п.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения.

(продолжение)

- должно содержать перечень проверенной финансовой отчетности аудируемого лица с указанием отчетного периода и ее состава.
- должно включать заявление о том, что ответственность за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление финансовой отчетности возложена на аудируемое лицо, и заявление о том, что ответственность аудитора заключается только в выражении на основании проведенного аудита мнения о достоверности этой финансовой отчетности во всех существенных отношениях и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения.

(продолжение)

- должно описывать объем аудита с указанием, что аудит был проведен в соответствии с федеральными законами, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности, действующими в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых является аудитор, либо в соответствии с иными документами.
- должно содержать заявление о том, что аудит был спланирован и проведен с целью обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения. (продолжение)

- должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью. В случае если аудит осуществлялся индивидуальным аудитором, который самостоятельно проводил аудиторскую проверку, аудиторское заключение может быть подписано только этим аудитором.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения.

(продолжение)

- К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями законодательства РФ относительно подготовки такой отчетности.

Порядок оформления и представления аудиторского заключения. (продолжение)

- Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете.
- Аудиторское заключение готовится в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Внимание!!!

В рамках курса «Основы аудита» студентам предлагается написать контрольную работу. Сдача контрольной работы является обязательным условием допуска студента к зачету. Зачет проводится в виде теста.