

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный  
аграрный университет имени И. Т. Трубилина»

О. И. Швырева, А. В. Петух

## МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА

Рабочая тетрадь  
для обучающихся по направлению  
38.04.01 Экономика

Краснодар  
КубГАУ  
2021

## **Рецензент:**

**Н. К. Васильева** – заведующий кафедрой экономического анализа Кубанского госагроуниверситета, д-р экон. наук, профессор

## **Швырева О. И.**

Международные стандарты аудита : рабочая тетрадь / О. И. Швырева, А. В. Петух. – Краснодар : КубГАУ, 2021. – 79 с.

Рабочая тетрадь позволяет получить знания и обеспечить умения и навыки в области концептуальных основ аудиторской деятельности и международных стандартов аудита на продвинутом уровне. Содержит планы семинаров, вопросы для самоконтроля, темы рефератов, задачи и кейс-задания для контактной и самостоятельной работы по дисциплине «Международные стандарты аудита», а также вспомогательный материал в виде схем, моделей, шаблонов, формул, способствующий освоению компетенций по дисциплине.

Предназначены для обучающихся очной и заочной форм обучения по направлению 38.04.01 Экономика (уровень магистратуры), направленность «Учет, анализ и аудит».

Рассмотрена и одобрена методической комиссией учетно-финансового факультета Кубанского госагроуниверситета, протокол № 9 от 16.06.2021.

Председатель  
методической комиссии

И. Н. Хромова

© Швырева О. И.,  
Петух А. В., 2021  
© ФГБОУ ВО «Кубанский  
государственный аграрный  
университет имени  
И. Т. Трубилина», 2021

## Введение

Целью освоения дисциплины «Международные стандарты аудита» является формирование у обучающихся глубоких знаний в области концептуальных основ аудиторской деятельности, организации и общей методики аудиторских проверок, оказания сопутствующих аудиту услуг, приобретение умений и навыков по планированию и проведению аудиторских процедур, формированию итогового документа по результатам аудита (сопутствующей услуги) и взаимодействию с руководством аудируемого лица и лицами, отвечающими за корпоративное управление в соответствии с международными стандартами аудита.

Рабочая тетрадь содержит вопросы и задания по шести темам, соответствующим рабочей программе дисциплины:

- «Международные модели стандартизации аудита»;
- «Концептуальные основы аудиторской деятельности»;
- «Технология планирования в риск-ориентированном аудите»;
- «Методика проведения и документирование аудиторской проверки»;
- «Взаимодействие с руководством аудируемого лица и третьими сторонами в ходе аудита»;
- «Аудиторское заключение: понятие, виды, структура, особенности составления».

Для эффективного освоения передовых методов решения кейс-заданий и задач по дисциплине представлены схемы, модели, шаблоны рабочих документов аудитора и аудиторских заключений, формулы расчета ключевых составляющих риск-ориентированной проверки.

В каждой теме представлены вопросы для самоконтроля, темы рефератов и задачи для самостоятельной работы, способствующие закреплению умений и навыков, полученных в ходе контактной работы обучающихся с преподавателем.

# Тема 1. Международные модели стандартизации аудита

## *План семинара*

1. Роль аудита в обеспечении стабильности и надежности экономического развития. Основные пользователи аудиторской информации
2. Модели международных стандартов аудита: SAS, ISA, ISQM, ISSAI
3. Международный кодекс этики аудиторов и практикующих специалистов
4. Международные стандарты образования аудиторов и практикующих специалистов

## *Вопросы для самоконтроля*

1. Достижению каких целей экономического субъекта способствует финансовый контроль?
2. Укажите на ключевые различия в организации и реализации результатов внутреннего и внешнего контроля. В чем эти виды контроля взаимно дополняют друг друга?
3. Существует ли потребность в инициативном аудите? Каковы тенденции развития этой услуги в России и за рубежом? Чем они обусловлены?
4. Назовите основные предпосылки:
  - возникновения подтверждающего аудита как профессиональной области деятельности;
  - преобразования аудита из подтверждающего в системно-ориентированный;
  - появления риск-ориентированного аудита.
5. Назовите ключевые отличия англо-американской модели аудита от европейской. Чем они обусловлены?
6. Подумайте, почему в стандартах ISA приоритет – за подтверждением финансовой информации, а в ISSAI – за контролем эффективности и соответствия нормативно-правовым актам?
7. Назовите ключевые этические принципы МФБ.
8. Чем отличается построение Международного кодекса этики от Кодекса профессиональной этики аудиторов России?
9. Выразите Ваше отношение к международной концепции

единства этических принципов для аудитора и бухгалтера.

10. Какие приоритетные направления образования аудитора определяют Международные стандарты образования, разрабатываемые МФБ?

### *Темы рефератов*

1. Комитеты МФБ и основные задачи их деятельности
2. История стандартизации аудита
3. Взаимосвязь моделей стандартов учета и аудита
4. Философские аспекты аудита
5. Аудит исламских финансовых учреждений

### Задача 1

Проанализируйте ситуации, приведенные в таблице, с точки зрения соблюдения Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров.

Идентифицируйте и оцените значимость угроз нарушения этических принципов.

Приведите меры предосторожности по значимым угрозам.

№ п/п	Ситуация	Риск нарушения какого этического принципа возникает?	Какой вид угрозы нарушения этических принципов идентифицируется?	Значимость угрозы	Уместные меры предосторожности
1	Одна и та же аудиторская группа проверяет годовую бухгалтерскую отчетность фирмы-клиента в течение 4-х лет подряд				

№ п/п	Ситуация	Риск нарушения какого этического принципа возникает?	Какой вид угрозы нарушения этических принципов идентифицируется?	Значимость угрозы	Уместные меры предосторожности
2	Аудитор, включенный в состав аудиторской группы по проверке отчетности аудируемого лица, ранее занимал должность заместителя главного бухгалтера фирмы-клиента				
3	В прошлом году юристы аудиторской организации представляли интересы аудируемого лица, проверка отчетности которого ведется в настоящее время, в арбитражном суде по налоговому спору				

№ п/п	Ситуация	Риск нарушения какого этического принципа возникает?	Какой вид угрозы нарушения этических принципов идентифицируется?	Значимость угрозы	Уместные меры предосторожности
4	В ходе аудиторской проверки выяснилось, что близкий родственник руководителя аудиторской организации купил 5 % акций аудируемого лица за 10 дней до выдачи аудиторского заключения				
5	Аудитор выступил с публичным заявлением в СМИ о противоправной деятельности аудируемого лица				

### Задача 2 (самостоятельная работа)

Проанализируйте ситуации, приведенные в таблице, с точки зрения соблюдения Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров.

Идентифицируйте и оцените значимость угроз нарушения этических принципов.

Приведите меры предосторожности по значимым угрозам.

№ п/п	Ситуация	Риск нарушения какого этического принципа возникает?	Какой вид угрозы нарушения этических принципов идентифицируется?	Значимость угрозы	Уместные меры предосторожности
1	Аудитор получил дорогостоящий подарок от руководителя аудируемой организации				
2	Аудируемая фирма оказалась неплатежеспособной, аудитор отказывается проверять наиболее сложные участки учета с применением надлежащих аудиторских процедур				
3	Аудитору предложено перейти на должность внутреннего аудитора в проверяемую организацию после окончания аудиторского задания				



## Тема 2. Концептуальные основы аудиторской деятельности

### *План семинара*

1. Деятельность Международной федерации бухгалтеров в области стандартизации аудиторской деятельности
2. Концептуальные документы Комитета по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации
3. Основные положения Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность
4. Цель, задачи и виды заданий, обеспечивающих уверенность
5. Концептуальные принципы аудита исторической финансовой информации
6. Задания по подтверждению нефинансовой / неисторической информации
7. Виды аудиторских заданий, не обеспечивающих уверенность, и их экономическая обусловленность

### *Вопросы для самоконтроля*

1. Назовите основные исторические вехи образования и развития Международной федерации бухгалтеров.
2. Какие комитеты входят в состав МФБ сегодня? Какие функции они выполняют?
3. Назовите группы международных стандартов аудиторской деятельности, принятых к применению в России в 2016 г.
4. Что обусловило разработку и введение программы *Clarity* в концепцию разработки и пересмотра МСА?
5. Почему Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность, и Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита, - не получили статус нормативных документов?
6. На каких принципах базируется риск-ориентированный аудит?
7. Какой уровень уверенности в достоверности финансовой отчетности может обеспечить аудит? обзорная проверка?

8. Приведите типовые ситуации, когда пользователи финансовой информации нуждаются в подтверждении отчетности: а) с разумной уверенностью; б) с ограниченной уверенностью.

9. По каким причинам аудит не может дать абсолютной уверенности в достоверности проаудированной финансовой информации? Каким образом может быть снижено действие этих факторов?

10. Дайте определение профессионального скептицизма в контексте аудиторской деятельности. Приведите примеры из истории аудита, подтверждающие значимость этого принципа.

11. Опишите основные признаки сопутствующих аудиту услуг. Приведите не менее пяти сходных черт и пяти отличий этих услуг от аудиторских заданий, обеспечивающих уверенность.

12. Какие услуги, кроме аудиторских, вправе оказывать аудиторы и аудиторские организации в России? В странах Евросоюза, Великобритании и США?

### *Темы рефератов*

1. Основные положения Концепции качества аудита
2. Компиляция финансовой информации
3. Согласованные процедуры
4. Обзорная проверка
5. Проверка прогнозной финансовой информации
6. Аудит проформы финансовой информации
7. Специальные аудиторские задания по поручению правоохранительных органов.

### *Практические задания*

#### *Задача 3*

Произведите классификацию следующих аудиторских и неаудиторских услуг в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Международной Концепцией заданий, обеспечивающих уверенность.

Приведите перечень МСА и других нормативно-правовых актов, в соответствии с которыми выполняется конкретное аудиторское задание.

Результат оформите в таблице.

Аудиторское задание	Тип услуги (аудиторская / неаудиторская)	Вид задания (обеспечивающее уверенность / не обеспечивающее уверенность, для обеспечивающих уверенность указать уровень уверенности)	Нормативно-правовое обеспечение реализации услуги
Аудит полного комплекта годовой бухгалтерского отчетности организации			
Аудит бухгалтерского баланса организации			
Аудит управленческой отчетности, подготовленной для иностранного собственника			
Аудит налоговых деклараций			
Аудит прогнозной финансовой информации			
Аудит проформы финансовой информации			
Подготовка отчетности по стандартам другого государства			
Инвентаризация запасов по инициативе учредителя организации			
Форензик			
Оценка недвижимого имущества			

При решении задачи воспользуйтесь вспомогательным материалом, представленном на рисунках 1, 2 и 3.



Рисунок 1 – Виды деятельности аудиторов и аудиторских организаций в РФ





Рисунок 3 – Виды информации как объекта аудиторского задания, обеспечивающего уверенность

#### Задача 4 (самостоятельная работа)

Произведите классификацию следующих аудиторских и неаудиторских услуг в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Международной Концепцией заданий, обеспечивающих уверенность.

Приведите перечень МСА и других нормативно-правовых актов, в соответствии с которыми выполняется конкретное аудиторское задание.

Результат оформите в таблице.

Аудиторское задание	Тип услуги (аудиторская / неаудиторская)	Вид задания (обеспечивающее уверенность / не обеспечивающее уверенность, для обеспечивающих уверенность указать уровень уверенности)	Нормативно-правовое обеспечение реализации услуги
Обзорная проверка промежуточной отчетности банка			
Аудит консолидированной финансовой отчетности			
Аудит отчета о выбросах парниковых газов			
Консультирование по вопросам создания и инвентаризации оценочных резервов			
Сверка расчетов с контрагентами аудируемого лица			

### Задача 5 (кейс-задание)

В связи с предстоящей налоговой проверкой руководитель ООО «Корсар» обратился к аудиторской организации с просьбой провести аудиторскую проверку.

Руководитель аудиторской организации предлагает выбрать не аудит как услугу, осуществляемую в соответствии со ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», а другую услугу. Клиент для принятия решения просит разъяснить преимущества и недостатки каждой из них.

Проконсультируйте руководство фирмы-клиента о преимуществах и недостатках каждой услуги (по достижению цели клиента, методам проверки, продолжительности оказания услуги, ее стоимости, возможности дальнейшего использования аудиторского заключения / отчета). Результат оформите в таблице.

Вид услуги	Преимущества	Недостатки
Аудит полного комплекта бухгалтерской (финансовой) отчетности		
Аудит налоговых деклараций		
Согласованные процедуры по проверке налоговых расчетов		
Налоговое консультирование		

Сделайте вывод об услуге, наилучшим образом учитывающей все описанные преимущества и недостатки, и выработайте рекомендации для клиента.



### Задача 6 (кейс-задание, самостоятельная работа)

В связи с требованием банка руководитель ООО «Бинар» обратился к аудиторской организации с просьбой заключить долгосрочный договор на проверку квартальной и годовой отчетности фирмы на период кредитования.

Руководитель аудиторской организации предлагает выбрать не аудит как услугу, осуществляемую в соответствии со ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», а другую услугу. Клиент для принятия решения просит разъяснить преимущества и недостатки каждой из них.

Проконсультируйте руководство фирмы-клиента о преимуществах и недостатках каждой услуги (по достижению цели клиента, методам проверки, продолжительности оказания услуги, ее стоимости, возможности дальнейшего использования аудиторского заключения / отчета). Результат оформите в таблице.

Вид услуги	Преимущества	Недостатки
Аудит полного комплекта бухгалтерской (финансовой) отчетности: квартальной и годовой		
Обзорная проверка квартальной отчетности + аудит годовой отчетности		
Согласованные процедуры по проверке соблюдения кредитных ковенант		

Сделайте вывод об услуге, наилучшим образом учитывающей все описанные преимущества и недостатки, и выработайте рекомендации для клиента.

## **Тема 3. Технология планирования в риск-ориентированном аудите**

### *План семинара*

1. Основные этапы аудиторской проверки
2. Согласование условий аудиторского задания
3. Планирование аудита, его назначение и принципы. Общая стратегия и план аудита
4. Понятие существенности, подходы к ее определению
5. Действия аудитора при выявлении искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности
6. Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется
7. Оценка систем внутреннего контроля в ходе аудита
8. Оценка риска существенных искажений

### *Вопросы для самоконтроля*

1. Перечислите основные процедуры аудита на каждом из этапов:

- подготовительном;
- планирования;
- проверки по существу;
- обобщения результатов аудита.

Перечислите стандарты, которыми должен руководствоваться аудитор на каждом из этапов аудиторской проверки.

2. Какие факторы могут обусловить отказ аудитора (аудиторской организации) от заключения договора аудита с клиентом?

3. Какие ограничения существуют при согласовании условий обязательного аудита?

4. На каких факторах основывается формирование общей стратегии аудита?

5. При каких условиях (обстоятельствах) стратегия аудита может меняться?

6. От чего зависит стоимость аудита? Может ли цена договора аудита быть условной (например, зависеть от непредвиденного увеличения объема аудита)? Почему?

7. Приведите характеристики количественного уровня существенности для бухгалтерской отчетности в целом. Назовите ключевые факторы, от которых он зависит.

8. Зачем устанавливается уровень существенности для выполнения аудиторских процедур? Каким образом он применяется в ходе формирования и реализации общей стратегии аудита?

9. Меняются ли уровни существенности, установленные на этапе планирования аудита? При каких обстоятельствах?

10. Приведите основные классификационные группы искажений, выявляемых в ходе аудита. Приведите не менее 3-х примеров по каждой группе.

11. Приведите не менее трех факторов, оказывающих влияние на оценку рисков аудируемого лица:

- правового и регуляторного характера;
- связанных с особенностями деятельности аудируемого лица (операционной, финансовой, инвестиционной);
- связанных со стратегией аудируемого лица;
- обусловленных особенностями ведения учета, составления отчетности, учетной политики аудируемого лица;
- связанных с финансовым состоянием и финансовыми результатами деятельности.

8. Приведите не менее трех индикаторов характеризующих компоненты системы внутреннего контроля аудируемого лица:

- контрольную среду;
- систему управления рисками;
- информационную среду, в том числе связанную с подготовкой отчетности;
- применяемые средства контроля;
- мониторинг СВК.

13. Каковы действия аудитора при выявлении существенного искажения в ходе исследования выборочной совокупности?

14. Приведите ситуации, когда при выявлении существенных искажений стратегия аудита:

- подлежит корректировке;
- не меняется.

### Темы рефератов

1. Термин «объем аудита» и подходы к его определению
2. Основные критерии выбора аудиторской организации
3. Опыт планирования аудита в международной теории и практике
4. Методики расчета уровня существенности при планировании аудита
5. Особенности организации системы внутреннего контроля в зарубежных странах
6. Оценка операционной эффективности отдельных средств внутреннего контроля аудируемого лица

### Практические задания

#### Задача 7 (кейс-задание)

При разработке стратегии аудита аудитор составил аналитическую справку, по данным отчетности и управленческой документации клиента – сельскохозяйственной организации (таблица).

Таблица – Рабочий документ «Аналитическая справка о показателях деятельности аудируемого лица»

Показатель отчетности	На конец отчетного года / за отчетный год, тыс. руб.		На конец года, предшествовавшего отчетному / за предшествующий год, тыс. руб.
	план	факт	
Внеоборотные активы	21 000	18 000	20 000
Оборотные активы	49 000	32 000	40 000
Собственный капитал	23 000	17 000	22 000
в т. ч. нераспределенная прибыль	12 000	6 000	10 000
Долгосрочные обязательства (кредит банка)	6 000	6 000	5 000
Краткосрочные обязательства	41 000	37 000	33 000
в т. ч. кредиты и займы	25 000	27 000	25 000
Выручка	60 000	48 000	50 000
Прибыль от продаж	6 000	1 000	5 000
Прибыль (убыток) до налогообложения	2 500	(4 000)	3 000
Чистая прибыль (убыток)	2 000	(4 000)	2 800

Задание:

1) определите риски, связанные с деятельностью аудируемого лица;

2) определите риски, обусловленные финансовыми результатами и финансовым состоянием организации;

3) исходя из выявленных рисков, укажите статьи отчетности организации, наиболее подверженные существенным искажениям;

4) установите уровни существенности:

– для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом (приложение А);

– для выполнения аудиторских процедур;

– явно незначительных искажений;

5) задокументируйте в формате таблицы следующие искажения, выявленные при проверке, и определите их существенность:

– вследствие некорректного определения срока полезного использования основных средств завышена сумма начисленной амортизации по объектам основного производства на 200 тыс. руб.;

– в составе долгосрочных обязательств учтен пятилетний кредит банка 1 млн руб., до конца срока погашения которого на конец отчетного периода осталось 8 месяцев;

– в организации выявлены запасы с истекшим сроком хранения на сумму 400 тыс. руб. Затраты на утилизацию, по оценке аудитора, составят 50 тыс. руб.;

– организация не создает резерв по сомнительным долгам. По оценке аудитора, его величина на отчетную дату должна составлять 550 тыс. руб.

*Решение:*

1. Риски, связанные с деятельностью аудируемого лица:

---

---

---

2. Риски, обусловленные финансовыми результатами и финансовым состоянием организации:

---

---

3. Статьи отчетности организации, наиболее подверженные существенным искажениям:

---

---

---

4. Расчет уровня существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом

Приоритетный пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности – \_\_\_\_\_.

Наиболее важным для этого пользователя показателем отчетности является \_\_\_\_\_, равный \_\_\_\_\_ тыс. руб.

Интервал уровня существенности для данного базового показателя [\_\_\_ %; \_\_\_%]. Выбираем наименьший уровень (\_\_\_%), так как риски существенного искажения, связанные с первичным аудитом, высоки.

Тогда уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом равен:

$$УС_{\text{ФО}} = \frac{\quad \times}{100} = \quad \approx \quad (\text{тыс. руб.}).$$

Расчет уровня существенности для выполнения аудиторских процедур (интервал 50-80 % от УС<sub>ФО</sub>):

$$УС_{\text{ВАП}} = \frac{\quad \times}{100} = \quad (\text{тыс. руб.}).$$

Расчет уровня явно незначительных искажений (5-10 % от УС<sub>ФО</sub>):

$$У_{\text{яни}} = \frac{\quad \times}{100} = \quad (\text{тыс. руб.}).$$

Таблица – Искажения, выявленные в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности

Искажение	Вид искажения <sup>1</sup>	Сумма, руб.	Бухгалтерская корреспонденция	Влияние на				Аудиторская оценка искажения <sup>2</sup>
				активы	капитал	обязательства	финансовые результаты	
Итого	х		х	х	х	х	х	

<sup>1</sup> Указывается возможная причина (нарушение законодательно-нормативных актов, учетной политики, правил классификации, оценки, временной определенности фактов хозяйственной жизни и др.) и характер нарушения (аномальное, систематическое).

<sup>2</sup> Указывается, ошибка существенна, несущественна (сравнение производится с уровнем существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом) или несущественна и мало значительна (если ошибка ниже уровня явно незначительных искажений).

Оценка существенности выявленных искажений.

Вывод о существенности отдельных искажений: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

Вывод о существенности совокупных искажений: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

Вывод о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

#### Задача 8 (кейс-задание, самостоятельная работа)

При разработке стратегии аудита аудитор составил аналитическую справку, по данным отчетности и управленческой документации клиента – АО «Промтехника» (таблица).

Таблица – Рабочий документ «Аналитическая справка о показателях деятельности аудируемого лица»

Показатель отчетности	На конец отчетного года / за отчетный год, тыс. руб.	На конец года, предшествовавшего отчетному / за предшествующий год, тыс. руб.
Внеоборотные активы	300 000	250 000
Оборотные активы	350 000	200 000
Собственный капитал	450 000	400 000
в т. ч. нераспределенная прибыль	150 000	100 000
Краткосрочные обязательства	200 000	50 000
в т. ч. кредиты и займы	100 000	10 000
Выручка	600 000	500 000
Прибыль от продаж	70 000	50 000



Показатель отчетности	На конец отчетного года / за отчетный год, тыс. руб.	На конец года, предшествовавшего отчетному / за предшествующий год, тыс. руб.
Прибыль (убыток) до налогообложения	62 000	40 000
Чистая прибыль (убыток)	50 000	32 000

Задание:

1) определите риски, связанные с деятельностью аудируемого лица;

2) определите риски, обусловленные финансовыми результатами и финансовым состоянием организации;

3) исходя из выявленных рисков, укажите статьи отчетности организации, наиболее подверженные существенным искажениям;

4) установите уровни существенности:

– для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом (приложение А);

– для выполнения аудиторских процедур;

– явно незначительных искажений;

5) задокументируйте в формате таблицы следующие искажения, выявленные при проверке, и определите их существенность:

– организация досрочно отразила реализацию готовой продукции в декабре отчетного года, хотя право собственности к покупателю перешло только в январе следующего года. Себестоимость продукции 2 100 тыс. руб., выручка от продажи – 2 970 тыс. руб., реализация облагается НДС по ставке 20 %;

– затраты на апробацию новой продукции, не давшие положительного результата, отражены на счете 97 по строке «Прочие оборотные активы» в сумме 500 тыс. руб.;

– организация получила в отчетном году кадастровую оценку принадлежащего ей земельного участка, в связи с чем дооценила его на 1000 тыс. руб. (Д 01 К 83). В учетной политике переоценка основных средств не предусмотрена.

*Решение:*

1. Риски, связанные с деятельностью аудируемого лица:

---

---

---

2. Риски, обусловленные финансовыми результатами и финансовым состоянием организации:

---

---

---

3. Статьи отчетности организации, наиболее подверженные существенным искажениям:

---

---

---

4. Расчет уровня существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом

Приоритетный пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности – \_\_\_\_\_.

Наиболее важным для этого пользователя показателем отчетности является \_\_\_\_\_, равный \_\_\_\_\_ тыс. руб.

Интервал уровня существенности для данного базового показателя [\_\_\_ %; \_\_\_%]. Выбираем наименьший уровень (\_\_\_%), так как риски существенного искажения, связанные с первичным аудитом, высоки.

Тогда уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом равен:

$$УС_{\Phi 0} = \frac{\quad \times}{100} = \quad \approx \quad (\text{тыс. руб.}).$$

Расчет уровня существенности для выполнения аудиторских процедур (интервал 50-80 % от УС<sub>ФО</sub>):

$$УС_{\text{ВАП}} = \frac{\quad \times}{100} = \quad \text{(тыс. руб. )}.$$

Расчет уровня явно незначительных искажений (5-10 % от УС<sub>ФО</sub>):

$$У_{\text{яни}} = \frac{\quad \times}{100} = \quad \text{(тыс. руб. )}.$$

Таблица – Искажения, выявленные в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности

Искажение	Вид искажения	Сумма, руб.	Бухгалтерская корреспонденция	Влияние на				Аудиторская оценка искажения
				активы	капитал	обязательства	финансовые результаты	

Искажение	Вид искажения	Сумма, руб.	Бухгалтерская корреспонденция	Влияние на				Аудиторская оценка искажения
				активы	капитал	обязательства	финансовые результаты	
Итого	х		х	х	х	х	х	

Оценка существенности выявленных искажений.

Вывод о существенности отдельных искажений: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

Вывод о существенности совокупных искажений: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

Вывод о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

### Задача 9

Оцените риски существенного искажения отчетности, исходя из требований МСА 315. Разработайте действия в ответ на оцененные риски в соответствии с МСА 330.

Результат оценки рисков оформите в таблице.

Таблица – Рабочий документ «Идентификация рисков существенного искажения отчетности»

Обстоятельство	Описание риска	Оценка вероятности риска / обоснование	Оценка значительности риска / обоснование	Потенциальное влияние на отдельные статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности / совокупная оценка РСИО	Наиболее уместные и надежные действия аудитора в ответ на оцененные РСИО
1	2	3	4	5	6
<p>Организация активно пользуется кредитами банка (составляют 80 % всех пассивов). В последнее время берет кредиты для погашения уже существующих кредитных обязательств</p>					
<p>Организация составляет консолидированную отчетность Группы компаний, среди которых есть убыточные дочерние общества (их выручка составляет 40 % выручки Группы)</p>					

1	2	3	4	5	6
<p>Организация не проводит тесты на обесценение запасов (доля в активах 50 %). Оборачиваемость запасов значительно снижается каждый год. Аналитическим путем определено, что доля запасов с истекшим сроком годности на отчетную дату – 25 %.</p>					

Определите, какие статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности имеют более высокий риск существенного искажения в связи с приведенными обстоятельствами. Ответ обоснуйте.

#### Задача 10 (самостоятельная работа)

Оцените риски существенного искажения отчетности, исходя из требований МСА 315. Разработайте действия в ответ на оцененные риски в соответствии с МСА 330.

Выручка организации за отчетный период составляет 120 540 тыс. руб., себестоимость продаж – 121 050 тыс. руб., прочие доходы – 1 665 тыс. руб., прочие расходы – 26 070 тыс. руб.

Результат оценки рисков оформите в таблице.

Определите, какие статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности имеют более высокий риск существенного искажения в связи с приведенными обстоятельствами. Ответ обоснуйте.

Таблица – Рабочий документ «Идентификация рисков существенного искажения отчетности»

Обстоятельство	Описание риска	Оценка вероятности риска / обоснование	Оценка значительности риска / обоснование	Потенциальное влияние на отдельные статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности / совокупная оценка РСИО	Наиболее уместные и надежные действия аудитора в ответ на оцененные РСИО
<p>Организация оказывается консалтинговые услуги юридическим и физическим лицам. Значительная часть услуг оплачивается наличными</p>					
<p>Согласно данным независимых источников организация систематически участвует в судебных разбирательствах в связи с претензиями потребителей по качеству услуг. В отчетном году выплачено по претензиям 20 100 тыс. руб.</p>					
<p>Один из кредиторов организации подал иск о несостоятельности аудируемого лица в связи с невозвратом аванса 400 тыс. руб. в течение 6 месяцев</p>					

## **Тема 4. Методика проведения и документирование аудиторской проверки**

### *План семинара*

1. Рабочие документы аудитора, их содержание, порядок оформления, использования и хранения
2. Аудиторские доказательства, их классификация, источники и методы получения
3. Аудиторские процедуры. Процедуры проверки по существу и аналитические процедуры. Тест средств контроля
4. Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита
5. Аудит соблюдения аудируемым лицом требований нормативно-правовых актов
6. Аудиторская выборка
7. Аудит оценочных значений
8. Аудит операций со связанными сторонами
9. Особенности первой проверки аудируемого лица

### *Вопросы для самоконтроля*

1. Исходя из каких целевых установок должны формироваться рабочие документы аудитора? Как реализуется в процессе документирования внутренний контроль качества аудита?
2. Приведите основные принципы получения аудиторских доказательств. Обоснуйте каждый из них ссылками на требования МСА.
3. Что такое внешнее подтверждение? Что такое запрос о позитивном подтверждении и запрос о негативном подтверждении? В каких ситуациях они уместны?
4. Каким образом реализуется участие аудитора в инвентаризации запасов? Какие источники информации уместны для более эффективного проведения этой процедуры?
5. Приведите наиболее эффективные и рациональные тесты операционной эффективности средств внутреннего контроля в отношении:
  - сохранности запасов;



- использования рабочего времени персоналом аудируемого лица;
- полноты оприходования наличной денежной выручки;
- корректности работы бухгалтерской программы в отношении расчета среднего заработка.

6. Как классифицируются искажения, выявляемые в ходе аудита? Какие признаки присущи искажениям, возникшим в результате недобросовестных действий?

7. Назовите факторы, присущие аудируемому лицу, свидетельствующие о высоких рисках: а) присвоения активов; б) преднамеренного искажения отчетности.

8. Как различить систематические и аномальные искажения? Каковы последствия оценки искажения как систематического для стратегии аудита и обобщения его результатов?

9. Почему оценочные значения в наибольшей мере подвержены существенным искажениям? Назовите основные группы оценочных значений и определите влияние их искажения на статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности.

10. Каковы особенности планирования аудита сделок со связанными сторонами? Каковы риски, присущие этим операциям?

11. Назовите основные процедуры проверки начальных сальдо при первой проверке аудируемого лица.

12. Охарактеризуйте термины: «проверка сравнительных показателей отчетности» и «проверка сопоставимых значений в бухгалтерской отчетности». Каковы процедуры подтверждения сопоставимости данных отчетности?

### *Темы рефератов*

1. Понятие «мошенничества» и «ошибки» в международных стандартах аудита
2. Факторы, влияющие на риск присвоения активов
3. Факторы, влияющие на риск преднамеренных искажений отчетности
4. Рабочие документы – основа формирования мнения в аудиторском заключении
5. Применение статистических методов выборки при проведении аудита
6. Нестатистические методы отбора и их применение в аудите

7. Методика налогового аудита
8. Особенности аудита организации малого бизнеса

*Практические задания*

Задача 11 (кейс-задание)

Аудитор проверяет правильность формирования статьи «Основные средства» в бухгалтерском балансе.

Укажите, какие аудиторские процедуры и источники получения аудиторских доказательств дадут разумную уверенность аудитора в достоверности данной статьи по предпосылкам ее формирования.

Результат отразите в таблице.

Подтверждаемая предпосылка	Наиболее надежная аудиторская процедура	Менее надежные (альтернативные) аудиторские процедуры	Источники информации
Существование (количество) на отчетную дату			
Стоимостная оценка (первоначальная) на отчетную дату			
Право собственности			
Амортизация			
Изменение стоимости основных средств в отчетном периоде			

### Задача 12 (кейс-задание)

Аудитор проверяет правильность формирования статьи «Финансовые вложения» в разделе II бухгалтерского баланса.

Укажите, какие аудиторские процедуры и источники получения аудиторских доказательств дадут разумную уверенность аудитора в достоверности данной статьи по предпосылкам ее формирования.

Результат отразите в таблице.

Подтверждаемая предпосылка	Наиболее надежная аудиторская процедура	Менее надежные (альтернативные) аудиторские процедуры	Источники информации
Существование финансовых вложений на отчетную дату			
Стоимостная оценка на отчетную дату			
Право собственности			
Резерв под обесценение финансовых вложений			
Изменение стоимости финансовых вложений в отчетном периоде по иным основаниям			

Задача 13 (кейс-задание, самостоятельная работа)

Аудитор проверяет правильность формирования статьи «Дебиторская задолженность» в разделе II бухгалтерского баланса.

Укажите, какие аудиторские процедуры и источники получения аудиторских доказательств дадут разумную уверенность аудитора в достоверности данной статьи по предпосылкам ее формирования.

Результат отразите в таблице.

Подтверждаемая предпосылка	Наиболее надежная аудиторская процедура	Менее надежные (альтернативные) аудиторские процедуры	Источники информации
Существование и стоимостная оценка дебиторской задолженности на отчетную дату			
Классификация			
Резерв по сомнительным долгам			
Представление и раскрытие информации о дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности			

Задача 14 (кейс-задание)

Аудитор проверяет по формальному критерию совокупность счетов-фактур полученных, на предмет возможности получения налогового вычета по НДС, сверяя их с Книгой покупок.

Проверке подлежит совокупность из 1500 счетов-фактур. Общая сумма НДС за отчетный период, предъявленная к вычету, составляет 3 400 тыс. руб.

Постройте выборку из счетов-фактур, если:

– допустимый риск аудиторской выборки оценивается на уровне 3 %;

– уровень существенности для выполнения аудиторских процедур составляет 1 000 тыс. руб.;

– наиболее значительные суммы НДС присутствуют в счетах-фактурах № 180 от 25.02 и № 266 от 30.03 отчетного года по расчетам за товары с ООО «Вертикаль».

Оцените результат выборки, если в нее попали счета-фактуры с НДС на сумму 450 тыс. руб., в т. ч. с ООО «Вертикаль» – 300 тыс. руб. В трех счетах-фактурах (не ООО «Вертикаль») с совокупной суммой НДС 50 тыс. руб. некорректно указан ИНН грузополучателя.

Сделайте вывод о необходимости пересмотра плана аудита НДС.

*Решение:*

1. Определение количества элементов в выборке:

$$OB = \frac{ГС \times t_{\Phi H}}{УС_{ВАП}} = \frac{3400 \times 3}{1000} \approx 10,2$$

2. Построение выборки.

Размер «шага» выборки:  $\frac{365}{10,2} \approx 35,7$

Описание процесса формирования репрезентативной выборки:

3. Экстраполяция результатов выборки на генеральную совокупность:

ОПП =

Вывод аудитора о существенности искажения: \_\_\_\_\_

---

---

---

---

### Задача 15 (кейс-задание, самостоятельная работа)

Аудитор проверяет правильность начисления амортизации основных средств.

Проверке подлежит совокупность из 200 инвентарных карточек основных средств. Общая сумма начисленной амортизации за отчетный период составляет 500 тыс. руб.

Постройте выборку из основных средств, по которым необходимо пересчитать амортизацию, если:

- допустимый риск аудиторской выборки оценивается на уровне 5 %;
- уровень существенности для выполнения аудиторских процедур составляет 100 тыс. руб.;
- наиболее значительные суммы амортизации начислены по зданию офиса (90 тыс. руб.) и роботизированному станку (80 тыс. руб.).

Оцените результат выборки, если по зданию офиса и роботизированному станку отклонений в начислении амортизации не обнаружено. В отношении других объектов (по которым начислена в течение года амортизация 100 тыс. руб.) дважды обнаружено некорректное установление срока полезного использования, в результате чего сумма амортизации завышена на 5 тыс. руб.).

Сделайте вывод о необходимости пересмотра плана аудита амортизации основных средств.

*Решение:*

1. Определение количества элементов в выборке:

$$OB = \frac{ГС \times t_{ФН}}{УС_{ВАП}} = \frac{\quad}{\quad} \approx$$

2. Построение выборки.

Размер «шага» выборки:  $\frac{365}{\quad} \approx$

Описание процесса формирования репрезентативной выборки:

3. Экстраполяция результатов выборки на генеральную совокупность:

ОПП =

Вывод аудитора о существенности искажения: \_\_\_\_\_

---

---

---

---

## **Тема 5. Взаимодействие с руководством аудируемого лица и третьими сторонами в ходе аудита**

### *План семинара*

1. Внешние подтверждения и общие принципы их получения
2. Использование результатов работы другого аудитора
3. Рассмотрение работы внутреннего аудита
4. Использование аудитором результатов работы эксперта
5. Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и лицам, отвечающим за корпоративное управление
6. Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица

### *Вопросы для самоконтроля*

1. Назовите основные процедурные отличия между получением внешних подтверждений и рассмотрений актов сверки в ходе аудита. Почему внешние подтверждения выступают наиболее надежными аудиторскими доказательствами?

2. Каковы особенности получения аудиторских доказательства по операциями аудируемого лица со связанными сторонами?

3. Опишите порядок взаимодействия аудитора Группы компаний и аудитора компонента. Как результаты аудита компонента учитываются при формировании аудиторского заключения о консолидированной отчетности?

4. Опишите особенности формирования стратегии аудита при наличии у аудируемого лица службы внутреннего аудита.

5. Какие экспертизы могут иметь значение для формирования надежных доказательств в отношении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности? Какие требования предъявляются к эксперту аудитора?

6. Определите перечень информации, которую должен сообщить в письменном виде аудитор руководству и ЛОКУ на финальном этапе аудита. Укажите, какую информацию можно передавать устно и/или на усмотрение аудитора.

7. Каково содержание письма-представления руководства на начальном этапе аудита? На заключительном этапе? Какое значе-



ние для формирования аудиторского заключения имеет наличие такого письма руководства?

### *Темы рефератов*

1. Особенности аудита операций со связанными сторонами
2. Особенности аудита консолидированной финансовой отчетности
3. Сообщение руководству аудируемого лица информации по результатам аудита
4. Действия аудитора при выявлении существенных искажений бухгалтерского учета и отчетности при проведении сопутствующих услуг
5. Квалификация существенных искажений и их влияние на мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности

### *Практические задания*

#### Задача 16 (кейс-задание)

В ходе планирования аудита установлен уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом в сумме 1,5 млн руб.

В процессе процедур проверки по существу выявлено:

- 1) сальдо резерва на оплату отпусков на отчетную дату составляло, по данным организации, 800 тыс. руб., по оценке аудитора – 1350 тыс. руб.;
- 2) резерв по сомнительным долгам на отчетную дату составил 500 тыс. руб., при этом в октябре отчетного года стало известно о начале процедуры банкротства контрагента, сумма аванса выданного которому составила 2000 тыс. руб. Резерв по этой сумме не создан;
- 3) 15 декабря отчетного года начато судебное разбирательство с ТИФНС, которая выступает истцом, по поводу признания мнимыми сделок организации и аннулировании налогового вычета по НДС на сумму 2400 тыс. руб. Это обстоятельство не раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации. По оценке юриста аудиторской организации, вероятность благоприятного исхода дела для аудируемого лица 20 %;

4) 2 февраля года, следующего за отчетным, произошел пожар, в результате которого сгорел склад с готовой продукцией. Сумма убытков в результате пожара – 3800 тыс. руб. Это обстоятельство не раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации;

5) 18 января года, следующего за отчетным, ключевой покупатель готовой продукции аудируемого лица объявил о намерении не продлить договор поставки на следующий год (срок договора истекает 1 апреля текущего года).

Задание: сформируйте письменную информацию о возможной модификации мнения в аудиторском заключении по результатам аудита лицам, отвечающим за корпоративное управление, при условии, что руководство аудируемого лица отказалось вносить исправления в подготовленную бухгалтерскую (финансовую) отчетность за отчетный год. Результат информирования оформите в таблице.

Таблица – Письменная информация лицам, отвечающим за корпоративное управление, о существенных искажениях, выявленных в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации

Содержание нарушения	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

Содержание нарушения	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

#### Задача 17 (кейс-задание, самостоятельная работа)

В ходе планирования аудита установлен уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом в сумме 800 тыс. руб.

В процессе процедур проверки по существу выявлено:

1) произведена дооценка торговой марки, принадлежащей компании, на сумму 1000 тыс. руб., при этом переоценка основных средств и нематериальных активов не предусмотрена учетной политикой организации;

2) резерв под обесценение финансовых вложений не создавался, при этом в декабре отчетного года стало известно о начале процедуры банкротства дочернего общества, доля участия в котором аудируемого лица составила 600 тыс. руб.;

3) 30 декабря поставщик объявил о предоставлении компании «ретро-скидки» на ранее поставленные товары, общая величина которой составила 990 тыс. руб. Все товары списаны в продажу. Скидка признана в следующем году (в январе) при очередном расчете с поставщиком;

4) 2 февраля года, следующего за отчетным, организация взяла кредит на сумму 5 млн руб., предоставив в залог основные средства на сумму 5,5 млн руб. Это обстоятельство не раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации;

5) 18 февраля года, следующего за отчетным, Совет директоров объявил о смене Генерального директора организации. Это обстоятельство не раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Задание: сформируйте письменную информацию о возможной модификации мнения в аудиторском заключении по результатам аудита лицам, отвечающим за корпоративное управление, при условии, что руководство аудируемого лица отказалось вносить исправления в подготовленную бухгалтерскую (финансовую) отчетность за отчетный год. Результат информирования оформите в таблице.

Таблица – Письменная информация лицам, отвечающим за корпоративное управление, о существенных искажениях, выявленных в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации

Содержание нарушения	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

Содержание нарушения	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

### Задача 18 (кейс-задание)

В соответствии с требованиями МСА 265 существенные недостатки должны быть доведены до руководства организации и ЛОКУ.

Подготовьте информацию о недостатках системы внутреннего контроля аудируемого лица в табличной форме, если в ходе проверки обнаружено:

- 1) в учетной политике не предусмотрено создание оценочных резервов;
- 2) в учетной политике предусмотрено формирование в целях бухгалтерского учета ремонтного фонда;
- 3) система учета и настройки АИС не позволяют контролировать полноту оприходования торговой выручки (не отлажена система «он-лайн касса»), допускается несвоевременная сдача наличности на расчетный счет;
- 4) допускается задержка выдачи заработной платы работникам на 3-4 месяца;
- 5) система видеонаблюдения за сохранностью товаров в торговых залах отсутствует;
- 6) в результате контрольной закупки правоохранительными органами обнаружен и запротоколирован факт «обвеса» покупателей при продаже фруктов;
- 7) организация не осуществляет процедуры андеррайтинга поставщиков при заключении договоров.

Таблица – Письменная информация руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, о недостатках систем учета и внутреннего контроля организации

Содержание недостатка	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на применимость допущения непрерывности деятельности организации	Возможные финансовые санкции	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

### Задача 19 (кейс-задание, самостоятельная работа)

Подготовьте информацию о недостатках системы внутреннего контроля аудируемого лица в табличной форме (см. задачу 19), если в ходе проверки обнаружено:

1) в учетной политике не предусмотрено применение амортизационной премии по основным средствам, тем не менее, организация в отчетном году использовала это право при ведении налогового учета;

2) в учетной политике предусмотрен способ учета запасов при списании их в производство и реализацию ЛИФО;

3) система учета и настройки АИС не позволяют контролировать полноту оприходования готовой продукции, в результате она систематически продается работникам без оприходования и налогообложения выручки;

4) в организации применяется труд незарегистрированных лиц, без заключения трудовых договоров;

5) организация не соблюдает платежную дисциплину при расчетах с поставщиками, в результате допускается просрочка платежей более, чем на три месяца;

б) не осуществляется сверка расчетов с контрагентами.

Таблица – Письменная информация руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, о недостатках систем учета и внутреннего контроля организации

Содержание недостатка	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на применимость допущения непрерывности деятельности организации	Возможные финансовые санкции	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

Содержание недостатка	Нормативно-правовые акты, требования которых нарушены	Влияние на применимость допущения непрерывности деятельности организации	Возможные финансовые санкции	Рекомендации аудитора по устранению нарушения

### Задача 20

В ходе аудита оценочных резервов обнаружено, что аудируемое лицо не создает резерв по сомнительным долгам.

Аудитор в результате проведения проверки состояния расчетов идентифицировал следующие виды сомнительной дебиторской задолженности:

- задолженность покупателя ООО «Альфа» 1000 тыс. руб. за поставленную продукцию (срок оплаты по договору 10.11 отчетного года). Вероятность взыскания долга по оценке эксперта аудитора – 80 %;

- задолженность поставщика ООО «Бета» по авансу выданному 11.03 отчетного года в сумме 800 тыс. руб. По ООО «Бета» в ноябре начата процедура банкротства. Вероятность взыскания долга по оценке эксперта – 5 %;



– задолженность работника Андриенко П. П. по материальному ущербу в результате недостачи 200 тыс. руб. (приказ о взыскании датирован 01.11 отчетного года). Вероятность взыскания долга по оценке эксперта – 90 %;

– задолженность физического лица (Браткова Н. Н.) – виновника ДТП, в котором пострадал автомобиль аудируемого лица 08.05 отчетного года. Имеется судебное решение о взыскании ущерба на сумму 500 тыс. руб. от 08.10 отчетного года и исполнительный лист. Вероятность взыскания долга по оценке эксперта – 30 %, так как физическое лицо находится в розыске.

Задание:

1) произведите самостоятельную оценку резерва по сомнительным долгам на 31.12 отчетного года двумя способами: процентным (по аналогии с требованиями ст. 266 НК РФ) и экспертным;

2) определите, существенно ли нарушение, если на этапе планирования аудита уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности установлен на уровне 1500 тыс. руб.;

3) сделайте вывод о значимости использования работы эксперта в аудиторской проверке.

*Решение:*

Таблица – Расчет резерва по сомнительным долгам исходя из срока образования задолженности

Дебитор	Счет, на котором числится задолженность	Сумма, руб.	Дата образования задолженности	Просрочка на отчетную дату, дней	Процент отчислений в резерв	Сумма резерва на отчетную дату, руб.
Итого	х		х	х	х	

Таблица – Расчет резерва по сомнительным долгам экспертным способом

Дебитор	Счет, на котором числится задолженность	Сумма, руб.	Вероятность погашения долга по оценке юриста, %	Процент отчислений в резерв	Сумма резерва на отчетную дату, руб.
Итого	х		х	х	

Выводы:

## **Тема 6. Аудиторское заключение: понятие, виды, структура, особенности составления**

### *План семинара*

1. Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности: структура, содержание, виды
2. Модифицированное мнение в аудиторском заключении
3. Дополнительная информация в аудиторском заключении
4. Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность
5. Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица и ее раскрытие в аудиторском заключении
6. Сопоставимые данные в бухгалтерской отчетности
7. Аудит отчетности, составленной в соответствии с концепцией специального назначения
8. Аудит отдельной части отчетности
9. Ключевые вопросы аудита

### *Вопросы для самоконтроля*

1. Каково наименование и составные части аудиторского заключения в соответствии с Федеральным законом об аудиторской деятельности и МСА 700? В чем причины отличий? Какие требования должны применять аудиторы при составлении аудиторского заключения?
2. Рассмотрите, как называются и что содержат параграфы «Мнение» в аудиторском заключении модифицированного и немодифицированного вида. Прокомментируйте отличия.
3. Какие общие черты присущи заключениям с любым мнением, кроме отказа от выражения мнения? Почему отказ от выражения мнения выражается в более короткой форме, чем другие виды модификации?
4. Какие требования предъявляются к дате аудиторского заключения? Чем это обусловлено?
5. Опишите ситуации, когда в аудиторское заключение требуется включение параграфов:
  - «Ключевые вопросы аудита»;

– «Существенная неопределенность в непрерывности деятельности»;

– «Важные обстоятельства»;

– «Прочие сведения».

6. Может ли быть осуществлен отзыв аудиторского заключения? Ответ обоснуйте.

7. В чем отличие формирования аудиторского заключения в ситуациях, когда организация формирует и не формирует годовой отчет?

8. Как идентифицировать обстоятельства, представляющие существенную угрозу в непрерывности деятельности аудируемого лица? Как зависит мнение аудитора в зависимости от раскрытия этих обстоятельств в бухгалтерской (финансовой) отчетности?

9. Укажите обстоятельства, когда целесообразно проведение аудита не полного комплекта бухгалтерской отчетности, а отдельной части (элемента) отчетности? Определите, какие параграфы аудиторского заключения будут видоизменены в связи с уменьшением объема подтверждаемой отчетности.

10. Найдите в сети Интернет аудиторские заключения с параграфом «Ключевые вопросы аудита». Опишите типичные вопросы, включаемые в аудиторское заключение аудиторами и порядок их раскрытия.

### *Темы рефератов*

1. Аудиторское заключение о достоверности отдельного отчета из полного комплекта бухгалтерской (финансовой) отчетности: структура, содержание и особенности составления

2. Аудит отдельного элемента (статьи, группы статей) бухгалтерской (финансовой) отчетности

3. Аудит отчета о выбросах парниковых газов

4. Аудит отчета о выполнении кредитных ковенантов

5. Аудит налоговых деклараций

6. Условия и причины модификации мнения в аудиторском заключении

## Практические задания

### Задача 21

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 8 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– обнаружена ошибка в формировании оценочного обязательства (резерва на оплату отпусков), его величина занижена на 1200 тыс. руб.;

– вследствие неправильного установления срока полезного использования нематериальных активов сумма начисленной в отчетном году амортизации завышена на 1500 тыс. руб.;

– на конец отчетного периода долгосрочный кредит банка в сумме 8200 тыс. руб. отражен в IV разделе бухгалтерского баланса, несмотря на то, что до конца срока его погашения осталось менее 12 месяцев.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

## Задача 22

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 5 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены нарушения:

– не сформирован резерв по сомнительным долгам, его величина оценивается аудитором в сумме 3200 тыс. руб.;

– не отражено поступление запасов от поставщика на сумму 2400 тыс. руб., в т. ч. НДС 400 тыс. руб.;

– проценты по долгосрочному кредиту банка, составившие на конец года 500 тыс. руб., отражены в составе долгосрочных обязательств.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 23

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 1,5 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

- не сформирован резерв под обесценение стоимости материалов, его величина оценивается аудитором в сумме 1000 тыс. руб.;
- не отражен зачет взаимных требований с поставщиком на сумму 400 тыс. руб.;
- в составе кредиторской задолженности продолжает числиться долг перед поставщиком, по которому истек срок исковой давности, в сумме 900 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 24

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 10 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– в целях избежания убытков организация общехозяйственные расходы отчетного периода 8500 тыс. руб. списала на счет 97 «Расходы будущих периодов»;

– в организации начислялась амортизация по объектам основных средств, по которым истек срок полезного использования. Общая сумма излишне начисленной амортизации 1800 тыс. руб.;

– не отражен излишек запасов, выявленный при инвентаризации, в сумме 80 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...



### Задача 25

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 1 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– организация получила налоговый вычет по НДС по товарам, поступившим без счетов-фактур. Стоимость товаров согласно накладным 1500 тыс. руб., НДС 300 тыс. руб., итого к оплате 1800 тыс. руб.;

– в организации произведена дооценка основных средств на сумму 800 тыс. руб. (первоначальной стоимости – на 1000 руб., амортизации – на 200 тыс. руб.). При этом условие переоценки в учетной политике не предусмотрено;

– не отражена недостача запасов, выявленная при инвентаризации, в сумме 180 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

## Задача 26

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 1 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– организация не начислила НДС от реализации продукции собственного производства работникам на сумму 900 тыс. руб. (ставка НДС 20 %);

– организация не создавала резерв на вознаграждения за выслугу лет, хотя этот вид доплат предусмотрен в Положении по оплате труда. Общий размер резерва, по оценке аудитора, 800 тыс. руб.;

– организация не начисляла амортизацию по переданному в текущую аренду оборудованию. Общая сумма неначисленной амортизации 200 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 27

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 2 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– организация не начисляла амортизацию по продуктивному скоту. Общая сумма неначисленной амортизации, по расчету аудитора, 1500 тыс. руб.;

– исходя из внешних подтверждений, полученных от покупателей, организация не отразила выручку от продажи готовой продукции на сумму 660 тыс. руб. (ставка НДС 10 %, НПО 0 %). По оценке аудитора, себестоимость не отраженной в реализации готовой продукции составила 400 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 28

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 6 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– исходя из внешнего подтверждения покупателя, организация не отразила выручку от продажи материалов на сумму 5400 тыс. руб. (ставка НДС 20 %, НПО 20 %). По оценке аудитора, стоимость не отраженных в реализации материалов составила 4000 тыс. руб.;

– организация произвела уценку основных средств на 1600 тыс. руб. (первоначальной стоимости – на 2000 руб., амортизации – на 400 тыс. руб.), несмотря на то, что в учетной политике организации переоценка основных средств не предусмотрена.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 29 (самостоятельная работа)

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 3 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– не отражена порча готовой продукции в результате чрезвычайного происшествия. Аудиторская оценка снижения стоимости запасов – 2800 тыс. руб.;

– необоснованно зачтена в бухгалтерском балансе кредиторская задолженность по налогам, причитающимся к уплате, дебиторской задолженностью по переплате других налогов на сумму 300 тыс. руб.;

– не отражены проценты к получению по предоставленному займу на сумму 100 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 30 (самостоятельная работа)

Определите, достоверна ли бухгалтерская (финансовая) отчетность организации за отчетный год, если уровень существенности для нее определен в сумме 2,5 млн руб.

В ходе аудиторской проверки выявлены следующие нарушения:

– в результате неправильного определения срока полезного использования основного средства завышена сумма амортизации отчетного периода на 2 млн руб.;

– необоснованно зачтена пересортица товаров и материалов на сумму 800 тыс. руб.;

– не отражены начисленные проценты к уплате по займу на сумму 200 тыс. руб.

Составьте аудиторское заключение по итогам аудита.

#### Аудиторское заключение (фрагмент)

Мнение ...

Основание для выражения мнения ...

### Задача 31 (кейс-задание)

В ходе процедур идентификации применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (акционерного общества) аудитор обнаружил следующие факторы:

1) чистые активы общества ниже величины уставного капитала в течение трех лет, при этом их величина последовательно снижается;

2) у организации имеется кредиторская задолженность перед одним из поставщиков в сумме 800 тыс. руб., просроченная более чем на три месяца;

3) несмотря на убыточность, акционерное общество выплачивало дивиденды акционерам в отчетном году из нераспределенной прибыли прошлых лет;

4) в отчетном году организация нарушило лицензионные требования, что зафиксировано в протоколе административного правонарушения.

Определите, мнение какого вида может выразить аудитор, если:

а) эти обстоятельства раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах акционерного общества надлежащим образом;

б) эти обстоятельства не раскрыты в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Сформируйте соответствующие параграфы аудиторского заключения, исходя из требований МСА 570.

Вывод:

а)

б)

### Задача 32 (кейс-задание, самостоятельная работа)

В ходе процедур идентификации применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (общества с ограниченной ответственностью) аудитор обнаружил следующие факторы:

1) уставный капитал общества объявлен в сумме 100 тыс. руб. (в феврале года, предшествовавшего отчетному), но оплачено только 50 тыс. руб.;

2) у организации приближается срок погашения краткосрочного кредита банка, при этом финансовых ресурсов для погашения этого кредита нет;

3) организация в отчетном году утратила основного покупателя (госкорпорацию) в связи с тем, что проиграла торги.

Определите, мнение какого вида может выразить аудитор, если:

а) эти обстоятельства раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах общества надлежащим образом;

б) эти обстоятельства не раскрыты в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Сформируйте соответствующие параграфы аудиторского заключения, исходя из требований МСА 570.

Вывод:

а)

б)



## Приложение А

### ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ

**Этап 1. Установление уровня существенности для финансовой отчетности в целом ( $УС_{\Phi O}$ ).**

Цель – определить максимальную величину совокупных суммовых искажений, при которой финансовую отчетность можно признать достоверной во всех существенных отношениях. При выявлении искажений, превышающих  $УС_{\Phi O}$ , аудиторское заключение следует модифицировать.

Величина уровня существенности определяется по формуле (1):

$$УС_{\Phi O} = \frac{В_{БП} \times У_{С}}{100}, \quad (1)$$

где  $В_{БП}$  – величина базового показателя,

$У_{С}$  – уровень существенности для базового показателя, %.

*Порядок определения базового показателя:*

1) необходимо установить приоритетного пользователя (пользователей) финансовой отчетности и его (их) ключевые информационные потребности. Например:

– для большинства собственников коммерческих организаций приоритетным для принятия управленческих решений является показатель прибыли (до налогообложения, чистой и др.);

– если отчетность коммерческой организации представляется в банк для рассмотрения кредитной заявки, уместным выбором может быть величина чистых активов, выручки;

– если приоритетным пользователем отчетности является собственник имущества (государство), уместен выбор стоимости активов;

– для некоммерческой организации ключевым показателем деятельности являются расходы и др.;

2) если избранный показатель волатилен во времени или значительно отличается от ожидаемого значения (среднеотраслевого,

запланированного и т. д.), целесообразно рассмотреть другие варианты базового показателя.

*Порядок установления уровня существенности в процентах для базового показателя:*

1) для объемных показателей (стоимости активов, выручки, расходов) целесообразно использовать уровень 1–2 %;

2) для показателей прибыли – 5–7 %;

3) для отдельных стоимостных показателей (структурных элементов активов, пассивов, денежных потоков и т. п., например, чистых активов) – 5–10 %.

При выборе конкретного уровня из указанных интервалов следует учитывать величину риска существенного искажения финансовой отчетности. Так, при первичном аудите, когда величина риска высока, целесообразно избирать минимальное значение в интервале (например, 5 % от прибыли или 1 % от выручки).

**Этап 2. Установление уровня существенности для выполнения аудиторских процедур ( $УС_{ВАП}$ ).**

Цель – определить «порог» величин в исследуемых совокупностях элементов, которые считаются существенными для данного аудиторского задания.

$УС_{ВАП}$  определяется, как правило, в размере 50–70 % от  $УС_{ФО}$ .

На этапе оценки существенности искажений в аспекте их влияния на отдельные значимые статьи финансовой отчетности следует использовать сравнение искажений именно с уровнем  $УС_{ВАП}$ .

**Этап 3. Установление уровня явно незначительных искажений ( $У_{ЯНИ}$ )** производится в соответствии с требованиями МСА 450.

Цель – определить «порог» величин в исследуемых совокупностях элементов, которые считаются явно незначительными для данного аудиторского задания. Искажения ниже  $У_{ЯНИ}$ , не связанные с недобросовестными действиями, регистрируются аудитором, однако не требуют ни модификации аудиторского заключения, ни действий по корректировке стратегии и плана аудита (увеличения объема выборки, повышения надежности аудиторских процедур и т. п.).

$У_{ЯНИ}$  определяется, как правило, в размере 5–10 % от  $УС_{ФО}$ .

## Приложение Б

### МЕТОДИКИ АУДИТОРСКОЙ ВЫБОРКИ

#### Способ 1. Определение объема выборки в большой совокупности однородных документов

$$OB = \frac{ГС * t_{ФН}}{УС_{ВАП}}, \quad (B.1)$$

где **OB** – объем выборки,  
**ГС** – сумма генеральной совокупности,  
**УС<sub>ВАП</sub>** – уровень существенности для выполнения аудиторских процедур,  
**ФН** – фактор надежности, который определяется в зависимости от значения уровня надежности (значение, обратное риску выборки). Для определения фактора надежности применяют таблицу значений функции Лапласа.

Таблица значений функции Лапласа при разных значениях уровня надежности

t	ФН	t	ФН	t	ФН
1,28	0,80	1,81	0,93	2,17	0,97
1,44	0,85	1,88	0,94	2,33	0,98
1,64	0,90	1,96	0,95	2,58	0,99
1,75	0,92	2,05	0,96	2,81	0,995

#### Способ 2. Стратификация. Правило «90-10»

Из однородной совокупности документов (операций, активов или обязательств, имеющих сальдо) отбирают и проверяют сплошным способом 10 % элементов с наибольшей стоимостью и «ключевых» элементов (в которых наиболее вероятна ошибка или преднамеренное искажение).

Из оставшейся 90%-й совокупности отбирают 10 % элементов в соответствии с правилами статистической выборки (способ 1).

## Анализ результатов выборочного исследования

В результате проверки в соответствии с правилом «90 – 10» в элементах с наиболее значительным сальдо выявлены ошибки на сумму 12 000 руб., «ключевых» элементов – 48 000 руб. В случайной выборке обнаружены ошибки на сумму 100 000 руб. Величина сальдо проверенных элементов выборки – 10 000 000 руб.

Уровень существенности в отношении исследуемой группы однотипных элементов – 1 000 000 руб.

Решение:

$$\text{ОПП} = \text{ОВ} * (\text{ГС} - \text{ЭН} - \text{ЭК}) : \text{СЭВ} + \text{ОЭН} + \text{ОЭК}, \quad (\text{В.2})$$

где ОПП – полная прогнозная величина ошибок;

ОВ – фактическая величина ошибок в выборке;

СЭВ – суммарная величина элементов представительной (репрезентативной) выборки;

ОЭН – ошибки, выявленные в ходе проверки элементов наибольшей стоимости;

ОЭК – ошибки, выявленные в ходе проверки «ключевых» элементов.

В приведенном примере экстраполированная величина ошибки:

$$\text{ОПП} = 100 * (80\,000 - 13\,350 - 1\,650) : 10\,000 + 12 + 48 = 730$$

(тыс. руб.).

Это ниже уровня существенности, следовательно, нарушения на исследуемом участке можно признать несущественными.

## Приложение В

### ПРИМЕРЫ АУДИТОРСКИХ ЗАКЛЮЧЕНИЙ

#### *Пример 1. Аудиторское заключение с выражением немодифицированного мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности*

#### АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Акционерам акционерного общества «XXX»

##### ***Мнение***

Мы провели аудит прилагаемой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «XXX» (ОГРН XXXXXXXXXXXXXXXX, ИНДЕКС, Город, улица X, дом X), состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о финансовых результатах за 2019 год, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала за 2019 год и отчета о движении денежных средств за 2019 год, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2019 год.

По нашему мнению, прилагаемая годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение акционерного общества «XXX» по состоянию на 31 декабря 2019 года, финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за 2019 год в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленными в Российской Федерации.

##### ***Основание для выражения мнения***

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность в соответствии с этими стандартами описана в разделе «Ответственность аудитора за аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» настоящего заключения. Мы являемся независимыми по отношению к аудируемому лицу в соответствии с Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодексом профессиональной этики аудиторов, соответствующими Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, разработанному Советом по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров, и нами выполнены прочие иные обязанности в соответствии с этими требованиями профессиональной этики. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются доста-

точными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения.

### ***Ответственность руководства аудируемого лица<sup>3</sup> за годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность***

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленными в Российской Федерации, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности руководство несет ответственность за оценку способности аудируемого лица продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за составление отчетности на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать аудируемое лицо, прекратить его деятельность или когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

### ***Ответственность аудитора за аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности***

Наша цель состоит в получении разумной уверенности в том, что годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в составлении аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с МСА, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

---

<sup>3</sup> Если лица, ответственные за осуществление надзора за процессом составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, отличны от руководства, то:

- данный раздел должен называться «Ответственность руководства и членов совета директоров аудируемого лица за годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность»;
- раздел должен включать фразу «Члены совета директоров несут ответственность за надзор за подготовкой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.»

В рамках аудита, проводимого в соответствии с МСА, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы:

- а) выявляем и оцениваем риски существенного искажения годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разрабатываем и проводим аудиторские процедуры в ответ на эти риски; получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения. Риск необнаружения существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск необнаружения существенного искажения в результате ошибки, так как недобросовестные действия могут включать сговор, подлог, умышленный пропуск, искаженное представление информации или действия в обход системы внутреннего контроля;
- б) получаем понимание системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица;
- в) оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики, обоснованность бухгалтерских оценок и соответствующего раскрытия информации, подготовленного руководством аудируемого лица;
- г) делаем вывод о правомерности применения руководством аудируемого лица допущения о непрерывности деятельности, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны привлечь внимание в нашем аудиторском заключении к соответствующему раскрытию информации в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности или, если такое раскрытие информации является ненадлежащим, модифицировать наше мнение. Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что аудируемое лицо утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;
- д) проводим оценку представления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, ее структуры и содержания, включая раскрытие информации, а также того, представляет ли годовая бухгалтерская

(финансовая) отчетность лежащие в ее основе операции и события так, чтобы было обеспечено их достоверное представление.

Мы осуществляем информационное взаимодействие с [лицами, отвечающими за корпоративное управление,]<sup>4</sup> аудируемого лица, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита, а также о существенных замечаниях по результатам аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

Руководитель задания по аудиту,  
по результатам которого составлено  
аудиторское заключение/  
Руководитель аудиторской организации  
либо уполномоченное им лицо  
Инициалы, фамилия

[подпись]

Аудиторская организация:  
акционерное общество «ZZZ»,  
ОГРН ZZZZZZZZZZZZZZ,  
Индекс, Город, улица Z, дом Z,  
член саморегулируемой организации аудиторов «NNN»,  
ОРНЗ 01234567890

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2020 года

---

<sup>4</sup> Необходимо указать, с кем осуществляется информационное взаимодействие, например:

- с руководством, если они также отвечают за корпоративное управление;
- с членами совета директоров, если применимо.



## **Пример 2. Аудиторское заключение с выражением мнения**

### **с оговоркой (фрагмент)**

#### **АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Акционерам акционерного общества «**XXX**»

##### **Мнение с оговоркой**

Мы провели аудит прилагаемой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «**XXX**» (ОГРН **XXXXXXXXXXXXXXXX**, **ИНДЕКС**, **Город**, улица **X**, дом **X**), состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о финансовых результатах за 2019 год, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала за 2019 год и отчета о движении денежных средств за 2019 год, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2019 год.

По нашему мнению, за исключением влияния<sup>5</sup> вопроса, изложенного в разделе «Основание для выражения мнения с оговоркой» нашего заключения, прилагаемая годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение акционерного общества «**XXX**» по состоянию на 31 декабря 2016 года, а также финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленными в Российской Федерации.

##### **Основание для выражения мнения с оговоркой**

В нарушение пункта 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «**XXX**» на 31 декабря 2019 года не отражен резерв по сомнительным долгам в сумме **xxx** тыс. рублей, в результате чего:

- строка 1230 «Дебиторская задолженность» бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года завышена и строка 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года завышена на **xxx** тыс. рублей;

---

<sup>5</sup> Когда модификация вызвана невозможностью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, аудитор должен использовать для выражения модифицированного мнения соответствующую формулировку: «за исключением **ВОЗМОЖНОГО** влияния обстоятельства (обстоятельств)...».

- строки 2350 «Прочие расходы» и 2400 «Чистая прибыль (убыток)» отчета о финансовых результатах за 2019 год занижены на **xxx** тыс. рублей.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность в соответствии с этими стандартами описана в разделе «Ответственность аудитора за аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» настоящего заключения. Мы являемся независимыми по отношению к аудируемому лицу в соответствии с Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодексом профессиональной этики аудиторов, соответствующими Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, разработанному Советом по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров, и нами выполнены прочие иные обязанности в соответствии с этими требованиями профессиональной этики. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.

### ***Пример 3. Аудиторское заключение с выражением отрицательного мнения (фрагмент)***

#### **АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

##### ***Отрицательное мнение***

Мы провели аудит прилагаемой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «**XXX**» (ОГРН **XXXXXXXXXXXXXXXXX**, **ИНДЕКС**, Город, улица **X**, дом **X**), состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о финансовых результатах за 2019 год, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала за 2019 год и отчета о движении денежных средств за 2019 год, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2019 год.

По нашему мнению, вследствие значимости вопроса, изложенного в разделе «Основание для выражения отрицательного мнения» нашего заключения, прилагаемая годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение акционерного общества «**XXX**» по состоянию на 31 декабря 2019 года, а также финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за 2019 год в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленными в Российской Федерации.

##### ***Основание для выражения отрицательного мнения***

[Описание обстоятельств, имеющих существенное и всеобъемлющее влияние на бухгалтерскую отчетность и являющихся основанием для выражения отрицательного мнения.]

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность в соответствии с этими стандартами описана в разделе «Ответственность аудитора за аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» настоящего заключения. Мы являемся независимыми по отношению к аудируемому лицу в соответствии с Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодексом профессиональной этики аудиторов, соответствующими Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, разработанному Советом по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров, и нами выполнены прочие иные обязанности в соответствии с этими требованиями профессиональной этики. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами отрицательного мнения.

#### ***Пример 4. Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения***

##### **АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Акционерам акционерного общества «**XXX**»

##### ***Отказ от выражения мнения***

Мы были привлечены для проведения аудита прилагаемой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «**XXX**» (ОГРН **XXXXXXXXXXXXXXXX**, ИНДЕКС, Город, улица **X**, дом **X**), состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о финансовых результатах за 2019 год, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала за 2019 год и отчета о движении денежных средств за 2019 год, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2019 год.

Мы не выражаем мнения о прилагаемой годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «**XXX**». Вследствие значимости вопроса, указанного в разделе «Основание для отказа от выражения мнения» нашего заключения, мы не смогли получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о данной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

##### ***Основание для отказа от выражения мнения***

Мы были назначены аудиторами акционерного общества «**XXX**» только после 31 декабря 2019 года и, следовательно, не наблюдали за проведением ин-

вентаризации запасов в начале и в конце года. Мы не смогли с помощью альтернативных процедур удостовериться в количестве запасов, имевшихся в наличии на 31 декабря 2015 года и 31 декабря 2019 года, которые отражены в бухгалтерском балансе в сумме xxx и xxx соответственно.

Кроме того, введение новой компьютеризированной системы учета дебиторской задолженности в сентябре 2019 года привело к многочисленным ошибкам в дебиторской задолженности. На дату нашего аудиторского заключения руководство продолжало работу над устранением недостатков системы и исправлением ошибок. Мы не смогли подтвердить или проверить с помощью альтернативных процедур дебиторскую задолженность, отраженную в бухгалтерском балансе в общей сумме xxx по состоянию на 31 декабря 2019 года.

В результате этих обстоятельств мы не смогли определить, есть ли необходимость внесения корректировок в отношении отраженных или не отраженных в бухгалтерском учете сумм запасов и дебиторской задолженности, а также элементов отчета о финансовых результатах, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала и отчета о движении денежных средств за 2019 год.

#### ***Ответственность руководства аудируемого лица за годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность***

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленными в Российской Федерации, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности руководство несет ответственность за оценку способности аудируемого лица продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за составление отчетности на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать аудируемое лицо, прекратить его деятельность или когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

#### ***Ответственность аудитора за аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности***

Наша ответственность заключается в проведении аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «XXX» в соответствии с Международными стандартами аудита и предоставлении аудиторского заключения. Однако вследствие значимости вопроса, указанного в разделе «Основание для отказа от выражения мнения» нашего заключения,

мы не смогли получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о данной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Мы являемся независимыми по отношению к акционерному обществу «XXX» в соответствии с Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодексом профессиональной этики аудиторов, соответствующими Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, разработанному Советом по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров, и нами выполнены прочие иные обязанности в соответствии с этими требованиями профессиональной этики.

Руководитель задания по аудиту,  
по результатам которого составлено  
аудиторское заключение/

Руководитель аудиторской организации  
либо уполномоченное им лицо  
Инициалы, фамилия

[подпись]

Аудиторская организация:  
акционерное общество «ZZZ»,  
ОГРН ZZZZZZZZZZZZZZ,  
Индекс, Город, улица Z, дом Z,  
член саморегулируемой организации аудиторов «NNN»,  
ОРНЗ 01234567890

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 года

## Оглавление

Введение .....	3
Тема 1. Международные модели стандартизации аудита .....	4
Тема 2. Концептуальные основы аудиторской деятельности .....	9
Тема 3. Технология планирования в риск-ориентированном аудите .....	18
Тема 4. Методика проведения и документирование аудиторской проверки .....	32
Тема 5. Взаимодействие с руководством аудируемого лица и третьими сторонами в ходе аудита .....	40
Тема 6. Аудиторское заключение: понятие, виды, структура, особенности составления .....	51
Приложения .....	65

Учебное издание

**Швырева Ольга Ивановна,  
Петух Алексей Владимирович**

# **МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА**

*Рабочая тетрадь*

В авторской редакции

Кубанский государственный аграрный университет.  
350044, г. Краснодар, ул. Калинина, 13