

СТАНДАРТЫ (ПРАВИЛА) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ¹

ОДОБРЕНО Комиссией по аудиторской деятельности
при Президенте Российской Федерации 25 декабря 1996г.
Протокол № 6

1. Планирование аудита

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является установление норм, применяемых аудиторской фирмой или аудитором, работающим самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя², при планировании аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

- а) описание предварительного этапа планирования аудита;
- б) формулирование принципов подготовки общего плана и программы аудита;
- в) описание порядка подготовки и составления общего плана и программы аудита.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Назначение и принципы планирования аудита

2.1. Аудиторская организация должна начинать планировать аудит до написания письма-обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.

2.2. Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

2.3. Планирование аудита должно проводиться аудиторской организацией в соответствии с общими принципами проведения аудита, а также в соответствии со следующими частными принципами:

- а) комплексности планирования;
- б) непрерывности планирования;
- в) оптимальности планирования.

2.4. Принцип комплексности планирования аудита предполагает обеспечение взаимоувязанности и согласованности всех этапов планирования - от предварительного планирования до составления общего плана и программы аудита.

2.5. Принцип непрерывности планирования аудита выражается в установлении сопряженных заданий группе аудиторов и увязке этапов планирования по срокам и по смежным хозяйствующим субъектам (структурным подразделениям, выделенным на отдельный баланс, филиалам, представительствам, дочерним организациям). При планировании аудита на длительный период времени, в случае аудиторского сопровождения экономического субъекта, в течение года аудиторской организации следует своевременно корректировать планы и программы проведения аудита с учетом изменений в финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и результатов промежуточных аудиторских проверок.

2.6. Принцип оптимальности планирования аудита заключается в том, что в процессе планирования аудиторской организации следует обеспечить вариантность планирования для возможности выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критериев, определенных самой аудиторской организацией.

2.7. При планировании аудита аудиторской организации следует выделить следующие основные этапы:

- а) предварительное планирование аудита;
- б) подготовка и составление общего плана аудита;
- в) подготовка и составление программы аудита.

3. Содержание предварительного планирования аудита

3.1. Для эффективного планирования аудита до написания письма-обязательства и до заключения договора о проведении аудита аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

3.2. На этапе предварительного планирования аудитор должен ознакомиться с финансово-

¹ Аудиторские ведомости, № 6, 1997 г.

² В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь информацию о:

а) внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности;

б) внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

Аудитору также следует ознакомиться с:

а) организационно-управленческой структурой экономического субъекта;

б) видами производственной деятельности и номенклатурой выпускаемой продукции;

в) структурой капитала и курсом акций (в случае, если акции экономического субъекта подлежат котировке);

г) технологическими особенностями производства продукции;

д) уровнем рентабельности;

е) основными покупателями и поставщиками экономического субъекта;

ж) порядком распределения прибыли, остающейся в распоряжении организации;

з) существованием дочерних и зависимых организаций;

и) организованной экономическим субъектом системой внутреннего контроля;

к) принципами формирования оплаты труда персонала.

3.3. Источниками получения информации об организации для аудитора должны являться:

а) устав экономического субъекта;

б) документы о регистрации экономического субъекта;

в) протоколы заседаний совета директоров, собраний акционеров либо других аналогичных органов управления экономического субъекта;

г) документы, регламентирующие учетную политику экономического субъекта и внесение изменений в нее;

д) бухгалтерская отчетность;

е) статистическая отчетность;

ж) документы планирования деятельности экономического субъекта (планы, сметы, проекты);

з) контракты, договоры, соглашения экономического субъекта;

и) внутренние отчеты аудиторов, консультантов;

к) внутрифирменные инструкции;

л) материалы налоговых проверок;

м) материалы судебных и арбитражных исков;

н) документы, регламентирующие производственную и организационную структуру экономического субъекта, список его филиалов и дочерних компаний;

о) сведения, полученные из бесед с руководством и исполнительным персоналом экономического субъекта;

п) информация, полученная при осмотре экономического субъекта, его основных участков, складов.

3.4. 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.

3.5. При планировании состава специалистов, входящих в аудиторскую группу, аудиторская организация обязана учитывать:

а) бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита: подготовительного, основного и заключительного;

б) предполагаемые сроки работы группы;

в) количественный состав группы;

г) должностной уровень членов группы;

д) преемственность персонала группы;

е) квалификационный уровень членов группы.

4. Принципы подготовки общего плана и программы аудита

4.1. Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудиторская организация должна основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

4.2. С помощью проведения аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудита. Сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур аудиторской организации следует варьировать в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

4.3. В процессе подготовки общего плана и программы аудита аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля, действующей у экономического субъекта, и производит оценку риска системы внутреннего контроля (контрольного риска). Система внутреннего контроля может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет недостоверную информацию. Оценивая эффективность системы внутреннего контроля, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита.

4.4. При подготовке общего плана и программы аудита аудиторской организации следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной. Планируя аудиторский риск, аудиторская организация определяет внутрихозяйственный риск бухгалтерской отчетности и риск контроля, которые присущи этой отчетности независимо от аудита экономического субъекта. С помощью установленных рисков и уровня существенности аудиторская организация выявляет значимые для ауди-

та области и планирует необходимые аудиторские процедуры. В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение аудиторского риска и уровня существенности, установленные при планировании.

4.5. Составляя общий план и программу аудита, аудиторской организации следует учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит аудиторской организации точнее определить объем и характер аудиторских процедур.

4.6. Аудиторская организация, если сочтет это целесообразным, может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы аудита. При этом аудиторская организация является независимой в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

4.7. Результаты проводимых аудиторской организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как данные результаты являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита.

5. Подготовка и составление общего плана аудита

5.1. Общий план должен служить руководством в осуществлении программы аудита.

5.2. В процессе аудита у аудиторской организации могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также причины изменений аудиторю следует подробно документировать.

5.3. В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудиторю необходимо учесть:

- а) реальные трудозатраты;
- б) расчет затрат времени в предыдущем периоде (в случае проведения повторного аудита) и его связь с текущим расчетом;
- в) уровень существенности;
- г) проведенные оценки рисков аудита.

5.4. В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита. В случае решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Аудиторская выборка".

5.5. Составной частью общего плана являются положения по планированию управления и контроля качества выполняемого аудита. В общем плане рекомендуется предусмотреть:

- а) формирование аудиторской группы, численность и квалификацию аудиторов, привлекаемых к проведению аудита;

- б) распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита;

- в) инструктирование всех членов команды об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;

- г) контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;

- д) разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур;

- е) документальное оформление особого мнения члена аудиторской группы (исполнителя) при возникновении разногласий в оценке того или иного факта между руководителем аудиторской группы и ее рядовым членом.

5.6. Аудиторская организация определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения аудита.

5.7. Примерное содержание общего плана аудита приведено в приложении 1 к настоящему правилу (стандарту).

6. Подготовка и составление программы аудита

6.1. Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы средством контроля качества работы.

6.2. Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру, чтобы аудитор в процессе работы имел возможность делать ссылки на них в своих рабочих документах.

6.3. Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

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

6.5. Аудиторские процедуры по существу включают в себя детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора для таких детальных конкретных проверок. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу бухгалтерского учета.

6.6. В зависимости от изменений условий проведения аудита и результатов аудиторских процедур программа аудита может пересматриваться. Причины и результаты изменений следует документировать.

6.7. Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

6.8. Примерное содержание программы аудита приведено в приложении 2 к настоящему правилу (стандарту).

6.9. По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Планирование аудита"

ОБЩИЙ ПЛАН АУДИТА

Проверяемая организация	
Период аудита	
Количество человеко-часов	
Руководитель аудиторской группы	
Состав аудиторской группы	
Планируемый аудиторский риск	
Планируемый уровень существенности	

№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечания

Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторских заключений от ее имени: _____

Руководитель аудиторской группы: _____

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Планирование аудита"

ПРОГРАММА АУДИТА

Проверяемая организация	
Период аудита	
Количество человеко-часов	
Руководитель аудиторской группы	
Состав аудиторской группы	
Планируемый аудиторский риск	
Планируемый уровень существенности	

№	Перечень процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора	Примечание

Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторских заключений от ее имени: _____
Руководитель аудиторской группы: _____

2. Документирование аудита

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является установление единых требований по подготовке рабочей документации аудита аудиторской фирмой или аудитором, работающим самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя³.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

а) сформулировать общие принципы документирования аудита;

б) привести требования, предъявляемые к форме и содержанию рабочей документации аудита;

в) описать порядок составления и хранения рабочей документации.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Основы подготовки рабочей документации аудита

2.1. Аудит, проводимый аудиторской организацией, должен сопровождаться обязательным документированием, т.е. отражением полученной информации в рабочей документации аудита, оформленной в соответствии с настоящим правилом (стандартом) аудиторской деятельности.

К рабочей документации аудита относятся:

а) планы и программы проведения аудита;

б) описания использованных аудиторской организацией процедур и их результатов;

в) объяснения, пояснения и заявления экономического субъекта;

³ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

г) копии, в том числе фотокопии, документов экономического субъекта;

д) описания системы внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета экономического субъекта;

е) аналитические документы аудиторской организации;

ж) другие документы.

Примерный перечень документов, которые могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации, приведен в приложении 1 к настоящему правилу (стандарту).

Аудиторские заключения о бухгалтерской отчетности экономических субъектов в Российской Федерации составляются в порядке, одобренном Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 9 февраля 1996 г. (протокол № 1).

2.2. Рабочая документация может быть создана аудиторской организацией, проводящей аудит, либо получена от экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит, или от других лиц.

2.3. Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию аудита, определяются аудиторской организацией исходя из:

а) характера проводимой работы;

б) характера и сложности деятельности экономического субъекта;

в) состояния бухгалтерского учета экономического субъекта;

г) надежности системы внутреннего контроля экономического субъекта;

д) необходимого уровня руководства и контроля за работой персонала аудиторской организации при выполнении отдельных процедур.

Документы, создание которых предусмотрено актами, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации, включаются в состав рабочих документов аудиторской организации, в обязательном порядке.

2.4. Формы рабочей документации самостоятельно разрабатываются аудиторской организацией, если акты, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации, не предписывают такие формы.

2.5. Рабочая документация находится в собственности аудиторской организации, проводившей аудит. Копии, в том числе фотокопии, документов экономического субъекта могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации с согласия этого экономического субъекта.

2.6. Аудиторская организация вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащей ей рабочей документации любые действия, не противоречащие закону, иным правовым актам и профессиональной этике, а также не нарушающие права и охраняемые законом интересы экономического субъекта, в отношении которого проводился аудит, и других лиц.

2.7. Экономический субъект, в отношении которого проводился аудит, и другие лица, включая налоговые и иные государственные органы, не имеют право требовать от аудиторской организации пре-

доставить рабочую документацию или ее копии полностью или в какой-либо части, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством Российской Федерации.

2.8. Сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению аудиторской организацией.

2.9. Аудиторская организация не обязана предоставлять рабочую документацию экономическому субъекту, в отношении которого проводился аудит. Аудиторская организация не имеет права и не обязана предоставлять рабочую документацию другим лицам, включая налоговые и иные государственные органы, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством Российской Федерации.

2.10. Порядок создания аудиторской организацией получения от экономического субъекта и других лиц, проверки, обработки, передачи в архив, хранения и обеспечения конфиденциальности рабочей документации устанавливается аудиторской организацией на основе положений настоящего правила (стандарта) и иных актов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

3. Требования к содержанию рабочей документации

3.1. Рабочая документация должна содержать все сведения, необходимые и достаточные для:

а) составления аудиторского заключения по результатам аудита, проведенного аудиторской организацией;

б) подтверждения того, что аудит проведен аудиторской организацией в соответствии с актами, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации;

в) осуществления аудиторской организацией контроля за ходом аудита;

г) планирования аудита аудиторской организацией.

3.2. Рабочая документация должна содержать:

а) записи о планировании аудита;

б) записи о характере, времени проведения и объеме выполненных аудиторских процедур;

в) выводы, сделанные на основе полученных в ходе аудита сведений.

3.3. Все существенные вопросы, требующие профессионального суждения аудитора, вместе с выводами, сделанными по этим вопросам, подлежат отражению в рабочей документации.

3.4. Рабочая документация должна быть достаточно полной и подробной, с тем чтобы опытный аудитор, ознакомившись с ней, мог получить общее представление о проведенном аудиторской организацией аудите.

3.5. Сведения, включенные в рабочую документацию, должны быть изложены ясно и выражены так, чтобы были очевидны их содержание и форма и невозможны различные толкования.

4. Требования к оформлению рабочей документации

4.1. Рабочая документация должна создаваться своевременно: до начала, в ходе и по завершении

аудита. К моменту представления аудиторского заключения экономическому субъекту вся рабочая документация должна быть создана (получена) и завершена оформлением.

4.2. Рабочая документация должна создаваться на бумажных, машинных или иных носителях, обеспечивающих сохранность сведений, содержащихся в ней, в течение времени, установленного для хранения рабочей документации в архиве.

4.3. Записи в документах должны производиться средствами, обеспечивающими сохранность записей в течение времени, установленного для хранения рабочей документации в архиве.

4.4. Документы, входящие в состав рабочей документации аудита, как правило, должны иметь следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование документа;
- б) наименование экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит;
- в) период, за который проводится аудит;
- г) дату выполнения аудиторской процедуры или составления документа;
- д) содержание документа;
- е) личную подпись лица, создавшего документ, и ее расшифровку, либо легко идентифицируемое условное обозначение такого лица;
- ж) дату проверки документа;
- з) личную подпись лица, проверившего документ, и ее расшифровку, либо легко идентифицируемое условное обозначение такого лица.

4.5. Если в рабочей документации используются условные обозначения (символы), то такие обозначения (символы) должны быть объяснены.

4.6. Документы, входящие в рабочую документацию аудита, должны, как правило, содержать ссылку на источник сведений, включенных в них.

4.7. Если документ, входящий в состав рабочей документации аудита, создан экономическим субъектом или другим лицом, то это обстоятельство должно быть раскрыто в документе с указанием лица аудиторской организации, проверившего такой документ.

4.8. Каждый документ, входящий в рабочую документацию аудита, должен иметь идентификационный номер. Система построения и порядок присвоения идентификационных номеров таким документам устанавливаются аудиторской организацией.

4.9. Рабочие документы должны быть оформлены аккуратно.

5. Порядок хранения рабочей документации

5.1. По окончании аудита рабочая документация подлежит сдаче для обязательного хранения в архиве аудиторской организации.

5.2. Рабочая документация должна храниться скомплектованной в папки ("файлы"), заведенные для каждого аудита, проводимого аудиторской организацией, отдельно. Система расположения документов в папках устанавливается аудиторской организацией. Рабочая документация должна храниться в сброшюрованном виде.

5.3. Сохранность рабочей документации, оформление и передачу ее в архив организует руко-

водитель аудиторской организации или лицо, им уполномоченное.

Выдача рабочей документации, фиксирующей проводимый и проведенный аудит, работникам аудиторской организации, не занятым аудитом данного экономического субъекта, как правило, не должна допускаться.

5.4. Рабочая документация должна храниться в архиве аудиторской организации не менее пяти лет.

5.5. Изъятие рабочей документации у аудиторской организации может производиться только уполномоченными на то органами в случаях и порядке, прямо установленных законодательством Российской Федерации.

5.6. В случае пропажи или гибели рабочей документации руководитель аудиторской организации должен назначить служебное расследование. Результаты служебного расследования оформляются соответствующим актом.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Документирование аудита"

Примерный перечень документов, которые могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации

1. Информация относительно организационно-правовой формы и организационной структуры экономического субъекта.

2. Извлечения или копии учредительных документов экономического субъекта, а также иных важных юридических документов его (договоров, контрактов, протоколов и т. п.).

3. Материалы, свидетельствующие о планировании аудита, и программы аудита.

4. Записи об изучении и оценке систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля (описания, вопросы, схемы документооборота или комбинации их).

5. Анализ хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета.

6. Анализ существенных показателей и тенденций деятельности экономического субъекта.

7. Записи о характере, дате проведения и объеме проведенных аудиторских процедур и результатах таких процедур.

8. Материалы, свидетельствующие о том, что работа, выполненная не аудиторами, контролировалась аудиторами.

9. Сведения о том, кем и когда выполнялись аудиторские процедуры.

10. Копии переписки с другими аудиторскими организациями, экспертами и прочими лицами в связи с проводимым аудитом экономического субъекта.

11. Копии переписки или записи обсуждений во время встреч с экономическим субъектом по поводу вопросов, возникших в процессе аудита, включая условия проведения аудита.

12. Письма-подтверждения, полученные от экономического субъекта.

13. Выводы, сделанные аудиторской организацией по результатам аудита.

14. Копии бухгалтерской и иной финансовой документации экономического субъекта.

3. Аудиторские доказательства

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является определение требований к аудиторским доказательствам, на основе которых аудиторская фирма или аудитор, работающий самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя⁴, может составить обоснованное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

- а) определение видов аудиторских доказательств;
- б) перечисление источников аудиторских доказательств;
- в) описание методов получения аудиторских доказательств.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Виды аудиторских доказательств

2.1. Для обоснованного выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства на основе аудиторских процедур, таких, как:

- а) детальная проверка верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам;
- б) аналитическая процедура;
- в) проверка (тест) средств внутреннего контроля.

В программе аудита следует предусмотреть, какие аудиторские процедуры и в каком объеме необходимо выполнить для сбора аудиторских доказательств.

2.2. Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, жестко не регламентируется. Аудитор на основе своего профессионального суждения обязан самостоятельно принять решение о количестве информации, необходимой для составления заключения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта. При выборе методов получения доказательств следует иметь в виду, что финансовая информация может быть существенно искажена.

2.3. Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными.

2.3.1. Внутренние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от экономического субъекта в письменном или устном виде.

2.3.2. Внешние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от третьей стороны в письменном виде (обычно по письменному запросу аудиторской организации).

2.3.3. Смешанные аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от экономического субъекта в письменном или устном виде и подтвержденную третьей стороной в письменном виде.

2.4. Наибольшую ценность и достоверность для аудиторской организации представляют внешние доказательства, затем по степени ценности и достоверности следуют смешанные доказательства и внутренние доказательства.

2.5. Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Их достаточность в каждом конкретном случае определяют на основе оценки системы внутреннего контроля и величины аудиторского риска. Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств.

2.5.1. Доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные экономическим субъектом.

2.5.2. Доказательства в форме документов и письменных показаний обычно являются более достоверными, чем устные показания.

2.6. Собранные доказательства отражаются аудитором в его рабочих документах, составленных в виде записей об изучении и оценке постановки бухгалтерского учета и организации внутреннего контроля, а также бланков, таблиц и протоколов, отражающих планирование, выполнение и изложение результатов аудиторских процедур. Данные полученных доказательств используются при составлении аудиторского заключения и отчета руководству проверяемого предприятия по результатам аудита.

3. Источники аудиторских доказательств

3.1. Источниками получения аудиторских доказательств (доказательной информацией) являются:

- а) первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;
- б) регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;

⁴ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

в) результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;

г) устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;

д) сопоставление одних документов экономического субъекта с другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;

е) результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;

ж) бухгалтерская отчетность.

3.2. Качество доказательств зависит от их источников. Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

3.3. Определение достаточности аудиторских доказательств зависит от следующих факторов:

а) степени аудиторского риска, т.е. вероятности принятия неверного решения аудиторской организацией;

б) наличия свидетельства от независимого источника (третьих лиц) как более достоверного, чем полученное непосредственно от сотрудников экономического субъекта;

в) получения аудиторского доказательства на основе данных системы внутреннего контроля, которое является тем более достоверным, чем лучше состояние системы внутреннего контроля;

г) получения информации в результате самостоятельного анализа или проверки аудиторской организации как более достоверной, чем сведения, полученные от других лиц;

д) получения аудиторских доказательств в форме документов и письменных показаний как более достоверных, чем показания в устной форме;

е) возможности сопоставления выводов, сделанных в результате использования доказательств, полученных из различных источников.

3.4. Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитору необходимо использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разрешить возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

3.5. Если аудиторской организации экономическим субъектом не представлены существующие документы в полном объеме и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету и (или) операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете (письменной информации руководству экономического субъекта) и может рассмотреть вопрос о подготовке аудиторского заключения, отличного от условно положительного.

4. Методы получения аудиторских доказательств

4.1. Собирая аудиторские доказательства, аудитор может применить одну или несколько процедур вне зависимости от того, проверяется одна или группа хозяйственных операций. В п.п. 4.2 - 4.10 приведены наиболее распространенные способы получения аудиторских доказательств, которые аудиторские организации могут применять на конкретных участках аудита.

4.2. Проверка арифметических расчетов клиента (пересчет).

4.2.1. Пересчет заключается в проверке арифметической точности источников документов и бухгалтерских записей и в выполнении независимых подсчетов.

4.2.2. Пересчет как правило осуществляется выборочно. При проведении аудиторской выборки аудиторские организации обязаны следовать установленным правилам (стандартом) аудиторской деятельности "Аудиторская выборка" требованиям.

4.2.3. Если экономический субъект ведет бухгалтерский учет с применением компьютерных средств, аудиторская организация может осуществлять проверку расчетов, применяя ЭВМ.

4.3. Инвентаризация.

4.3.1. Инвентаризация - прием, который позволяет получить точную информацию о наличии имущества экономического субъекта и получить ориентировочную информацию о состоянии и стоимости такого имущества. Инвентаризации подлежит имущество клиента и его финансовые обязательства.

4.3.2. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут наблюдать за процессом проведения инвентаризации. Такое наблюдение может помочь аудиторской организации правильно оценить надежность системы бухгалтерского учета и действенность системы внутреннего контроля. Если аудиторская организация оценит надежность системы внутреннего контроля в целом или надежность отдельных средств контроля как высокую, она вправе разумным образом снизить количество элементов учета, проверяемых в ходе аудиторской выборки.

4.3.3. До начала проведения инвентаризации экономическим субъектом аудиторская организация обязана:

а) выяснить, как часто проводилась инвентаризация имущества и финансовых обязательств;

б) проверить бухгалтерскую документацию по ранее проводившимся экономическим субъектом инвентаризациям;

в) ознакомиться с номенклатурой и объемами товарно-материальных ценностей;

г) выявить дорогостоящие товарно-материальные ценности;

д) проанализировать систему учета товарно-материальных ценностей и систему контроля экономического субъекта, выявить слабые и сильные стороны таких систем.

4.3.4. В случае наблюдения за проведением инвентаризации экономическим субъектом аудиторской организации следует:

а) принять участие в проведении контрольных измерений (взвешивание, пересчет) с целью проверки надежности средств контроля;

б) изучить, имеются ли устаревшие, не используемые или мало используемые товарно-материальные ценности;

в) проверить, хранятся ли отдельно запасы, принадлежащие третьим лицам и учитываются ли они отдельно в складском учете и в бухгалтерии на забалансовых счетах;

г) изучить реальность дебиторской и кредиторской задолженности.

Для повышения точности получаемых данных аудиторской организации рекомендуется провести проверки в двух направлениях:

а) сверить учетные данные с фактическим наличием товарно-материальных ценностей;

б) сверить фактические запасы товарно-материальных ценностей с данными учетных записей.

4.4. Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.

4.4.1. Этот метод позволяет аудиторской организации осуществлять контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией.

4.4.2. Полученная информация считается достоверной только в том случае, если она получена непосредственно в момент исследования этих операций.

4.5. Подтверждение.

4.5.1. Для получения информации о реальности остатков на счетах учета денежных средств, счетов расчетов, счетов дебиторской и кредиторской задолженности аудиторская организация должна получить подтверждение в письменной форме от независимой (третьей) стороны.

4.5.2. Запросы на подтверждение рекомендуется готовить в виде документа от имени руководства экономического субъекта в адрес независимой (третьей) стороны. В них должно содержаться требование предоставить необходимую информацию непосредственно аудиторской организации.

4.5.3. При необходимости аудиторская организация может самостоятельно установить непосредственный контакт с независимой (третьей) стороной, которой был направлен запрос на подтверждение.

4.5.4. В случае, если аудиторская организация получила от независимой (третьей) стороны информацию, которая расходится с учетными данными экономического субъекта, она должна применить дополнительные аудиторские процедуры для выяснения причин расхождения.

4.6. Устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны.

4.6.1. Устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей)

стороны может проводиться на всех этапах аудиторской проверки.

4.6.2. Результаты устных опросов должны записываться в виде протокола или краткого конспекта, в котором обязательно должны быть указаны фамилия того аудитора, который проводил опрос, а также фамилия, имя, отчество лица, которое было опрошено.

4.6.3. Для проведения типовых опросов аудиторская организация может готовить бланки с перечнями вопросов. В этих бланках могут отмечаться ответы опрошенных лиц.

4.6.4. Письменная информация по итогам устных опросов должна приобщаться аудиторской организацией к другим рабочим документам аудиторской проверки.

4.7. Проверка документов.

4.7.1. Документальная информация может быть внутренней, внешней, либо внутренней и внешней одновременно. Документы, подготовленные и обработанные внутри экономического субъекта, являются внутренними. Степень доверия аудиторской организации зависит от надежности средств внутреннего контроля за подготовкой и обработкой таких документов. Более убедительными, чем внутренние, являются внешние документы - документы, подготовленные и отправленные экономическому субъекту третьими лицами.

4.7.2. Проверка документов заключается в том, что аудитор должен убедиться в реальности определенного документа. Для этого рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операции в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции.

4.8. Прослеживание.

4.8.1. Под прослеживанием понимается процедура, в ходе которой аудитор проверяет некоторые первичные документы, проверяет отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, находит заключительную корреспонденцию счетов и убеждается в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно или неправильно отражены в бухгалтерском учете.

4.8.2. Прослеживание позволяет изучить нетипичные статьи и события, отраженные в документах клиента.

4.8.3. При определении категории операций, в отношении которых следует применить процедуру прослеживания, аудитору рекомендуется изучить кредитовые обороты по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в Главной книге, обращая внимание на нетиповые корреспонденции счетов.

4.8.4. При проведении прослеживания следует выполнять требования правила (стандарта) аудиторской деятельности "Аудиторская выборка".

4.9. Аналитические процедуры.

4.9.1. Под аналитическими процедурами подразумеваются анализ и оценка полученной аудито-

ром информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономического субъекта с целью выявления необычных и неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение причин таких ошибок и искажений.

4.9.2. Типичными видами аналитических процедур являются:

а) сопоставление остатков по счетам за различные периоды;

б) сопоставление показателей бухгалтерской отчетности со сметными (плановыми) показателями;

в) оценка соотношений между различными статьями отчетности и сопоставление их с данными предыдущих периодов;

г) сопоставление финансовых показателей деятельности экономического субъекта со средними показателями соответствующей отрасли экономики;

д) сопоставление финансовой информации и нефинансовой (сведений о деятельности экономического субъекта, не отражаемой напрямую в системе его бухгалтерского учета).

4.9.3. Для более эффективного сбора аудиторских доказательств аудитор обязан грамотно спланировать, какие аналитические процедуры, в каком количестве и объеме необходимо выполнить для сбора нужных данных.

4.10. Подготовка альтернативного баланса.

4.10.1. Для получения доказательств о реальности и полноте отражения в учете готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг), аудиторская организация может составить баланс из расходуемого сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг).

4.10.2. Баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет аудиторской организации выявить отклонения от нормативного расхода сырья, материалов и выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг) и тем самым убедиться в достоверности исчисления финансового результата.

4. Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является определение действий аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя⁵ по оценке системы

бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля проверяемого экономического субъекта.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

а) описание понятия системы внутреннего контроля и ее составляющих;

б) формулировка основных требований, предъявляемых к изучению и оценке аудитором системы бухгалтерского учета экономического субъекта в ходе аудита;

в) формулировка основных требований, предъявляемых к изучению и оценке надежности системы внутреннего контроля;

г) описание особенностей изучения и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в субъектах малого предпринимательства.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Основные понятия

2.1. В ходе аудиторской проверки аудитор обязан разобраться в системе бухгалтерского учета, которая применяется на проверяемом им экономическом субъекте, и при этом изучить и оценить те средства контроля, на основе которых он собирается определить суть, масштаб и временные затраты предполагаемых аудиторских процедур.

2.2. Масштаб и особенности системы внутреннего контроля, а также степень их формализации должны соответствовать размерам экономического субъекта и особенностям его деятельности. Аудитор в ходе аудиторской проверки обязан получить достаточную уверенность в том, что система бухгалтерского учета достоверно отражает хозяйственную деятельность проверяемого экономического субъекта. Особенности системы внутреннего контроля могут способствовать формированию такой уверенности.

2.3. В том случае, если аудитор убеждается, что он может опереться на соответствующие средства контроля, он получает возможность проводить аудиторские процедуры менее детально и (или) более выборочно, чем он делал бы в противном случае, а также может внести изменения в суть применяемых аудиторских процедур и в предполагаемые затраты времени на их осуществление.

2.4. При оценке эффективности и надежности системы внутреннего контроля в целом, контрольной

⁵ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

среды и отдельных средств контроля аудиторская организация обязана использовать не менее трех следующих градаций:

- а) высокая;
- б) средняя;
- в) низкая.

Аудиторские организации могут принять решение о применении в своей деятельности большего количества градаций при оценках эффективности и надежности, чем три вышеупомянутые.

2.5. Изучение и оценка особенностей системы бухгалтерского учета, изучение и оценка системы внутреннего контроля должны в обязательном порядке документироваться аудиторскими организациями в ходе аудиторской проверки. При проведении и документировании этой работы рекомендуется использовать следующие типовые формы:

- а) специально разработанные тестовые процедуры;
- б) перечни типовых вопросов для выяснения мнения руководящего персонала и работников бухгалтерии;
- в) специальные бланки и проверочные листы;
- г) блок-схемы и графики;
- д) перечни замечаний, протоколы или акты.

2.6. С учетом требований настоящего и других правил (стандартов) аудиторской деятельности аудиторские организации самостоятельно разрабатывают методики и порядок изучения и оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также планируют процедуры аудиторской проверки в зависимости от результатов такого изучения и оценки. Снижение объема и детальности отдельных аудиторских процедур, произведенное в результате изучения особенностей средств контроля экономического субъекта, должно быть во всех таких случаях надлежащим образом аргументировано.

2.7. Поскольку мнение аудитора об организации системы бухгалтерского учета и эффективности системы внутреннего контроля является основанием для планирования степени детальности и выборочности проведения аудиторских процедур, то соответственно отсутствие документирования или ненадлежащее документирование особенностей системы бухгалтерского учета проверяемого экономического субъекта, а также результатов изучения и оценки системы внутреннего контроля этого экономического субъекта может служить в случае предъявления претензий к аудитору доказательством низкого качества оказываемых им услуг.

2.8. Серьезные недостатки системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля, отмеченные в ходе аудиторской проверки, а также рекомендации по их устранению следует отражать в письменной информации (отчете) аудитора руководству проверяемого экономического субъекта.

3. Требования, предъявляемые к изучению и оценке системы бухгалтерского учета

3.1. Аудитор в ходе планирования и непосредственного проведения аудиторской проверки обязан достичь понимания системы бухгалтерского учета проверяемого экономического субъекта.

3.2. Знакомство с системой бухгалтерского учета включает в себя изучение, анализ и оценку сведений о следующих сторонах хозяйственной деятельности проверяемого экономического субъекта:

- а) учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского учета;
- б) организационная структура подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности;
- в) распределение обязанностей и полномочий между работниками, принимающими участие в ведении учета и подготовки отчетности;
- г) организация подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции;
- д) порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, формы и методы обобщения данных таких регистров;
- е) порядок подготовки периодической бухгалтерской отчетности на основе данных бухгалтерского учета;
- ж) роль и место средств вычислительной техники в ведении учета и подготовки отчетности;
- з) критические области учета, где риск возникновения ошибок или искажений бухгалтерской отчетности особенно высок;
- и) средства контроля, предусмотренные в отдельных областях системы учета.

3.3. Аудиторская организация в ходе аудиторской проверки обязана проверить соответствие организации системы бухгалтерского учета проверяемого экономического субъекта действующим нормативным документам и отразить в рабочей документации аудитора случаи отмеченных нарушений.

3.4. Следует иметь в виду, что система бухгалтерского учета экономического субъекта может считаться эффективной, если в ходе фиксации хозяйственных операций выполняются следующие требования:

- а) операции в учете правильно отражают временной период их осуществления;
- б) операции в учете зафиксированы в правильных суммах;
- в) операции правильно и в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой отражены на счетах бухгалтерского учета;
- г) зафиксированы детали операций, имеющие существенное значение для учета и отчетности;
- д) ограничена возможность появления злоупотреблений.

3.5. В ходе аудиторской проверки необходимо ознакомиться с внутренними документами проверяемого экономического субъекта, касающимися организации, постановки и ведения бухгалтерского учета, и определить, в какой мере реальное состояние дел соответствует положениям вышеперечисленных документов. В необходимых случаях для такой сверки рекомендуется проследивать движение отдельных сумм в учете от первичных документов до их вклада в отчетные документы.

4. Требования, предъявляемые к изучению и оценке системы внутреннего контроля

4.1. Аудитор в ходе аудиторской проверки должен принимать во внимание, что система внутреннего контроля экономического субъекта должна включать в себя:

а) надлежащую систему бухгалтерского учета (см. раздел 3);

б) контрольную среду;

в) отдельные средства контроля.

4.2. Контрольная среда, под которой понимаются осведомленность и практические действия руководства экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля, включает в себя:

а) стиль и основные принципы управления данным экономическим субъектом;

б) организационную структуру экономического субъекта;

в) распределение ответственности и полномочий;

г) осуществляемую кадровую политику;

д) порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;

е) порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;

ж) соответствие хозяйственной деятельности экономического субъекта в целом требованиям действующего законодательства.

4.3. Руководство экономического субъекта несет ответственность за разработку и фактическое воплощение системы внутреннего контроля. От него зависит, чтобы система внутреннего контроля отвечала размерам и специфике деятельности экономического субъекта, функционировала регулярно и эффективно. В экономическом субъекте в соответствии с его учредительными документами или правилами внутреннего распорядка может быть назначен ревизор, создана ревизионная комиссия или организован отдел "внутреннего аудита", которым может быть передана часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля.

4.4. Эффективная организационная структура экономического субъекта предполагает оправданное разделение ответственности и полномочий сотрудников. Она должна по возможности препятствовать попыткам отдельных лиц нарушать требования контроля и обеспечивать разделение несовместимых функций. Функции данного сотрудника являются несовместимыми, если их сосредоточение у одного лица может способствовать совершению случайных или умышленных ошибок и нарушений и затруднять обнаружение таких ошибок и нарушений. Обычно подлежат распределению между различными лицами такие функции, как:

а) непосредственный доступ к активам экономического субъекта;

б) разрешение на осуществление операций с активами;

в) непосредственное осуществление хозяйственных операций;

г) отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

4.5. Надлежащее функционирование системы внутреннего контроля зависит также от сотрудников, которым поручена соответствующая деятельность. Система отбора, найма, продвижения по службе, обучения и подготовки кадров должна обеспечивать высокую квалификацию и честность соответствующего персонала.

4.6. Аудитор обязан принимать во внимание, что система внутреннего контроля может не с абсолютной уверенностью, но лишь с определенной степенью вероятности подтвердить, что цели, ради которых она была создана, достигнуты. Причиной этого являются следующие неизбежные ограничения системы внутреннего контроля:

а) естественное требование руководством экономического субъекта того, чтобы затраты на осуществление контрольных мероприятий были меньше тех экономических выгод, которые дает применение таких мероприятий;

б) тот факт, что большинство средств контроля имеет своей целью выявление нежелательных хозяйственных операций, а не тех, которые являются необычными;

в) свойство человека делать ошибки по небрежности, из-за рассеянности, неверных суждений или недопонимания инструктивных материалов;

г) умышленное нарушение системы контроля в результате сговора сотрудников экономического субъекта как с другими сотрудниками данного экономического субъекта, так и с третьими лицами;

д) нарушение системы контроля вследствие злоупотреблений со стороны представителей руководства, ответственных за функционирование данных аспектов контроля;

е) распространенная практика существенного изменения условий ведения хозяйственной деятельности или правил учета, в результате чего принятые контрольные процедуры могут перестать выполнять свои функции.

4.7. Аудитор должен убедиться в том, что средства контроля проверяемого экономического субъекта достигают следующих целей:

а) хозяйственные операции выполняются с одобрения руководства как в целом, так и в конкретных случаях;

б) все операции фиксируются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на надлежащих счетах бухгалтерского учета, в правильном периоде времени, в соответствии с принятой в экономическом субъекте учетной политикой и обеспечивают возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;

в) доступ к активам возможен только с разрешения соответствующего руководства;

г) соответствие зафиксированных в бухгалтерском учете и фактически имеющихся в наличии активов определяется руководством с установленной периодичностью, и в случае расхождений руководством предпринимаются надлежащие действия.

4.8. Аудитору следует убедиться в применении на проверяемом им экономическом субъекте таких процедур внутреннего контроля, как:

а) арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей;

б) проведение сверок расчетов;

в) проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала;

г) проведение в соответствии с установленным порядком периодических плановых и внезапных инвентаризаций кассовой наличности, бланков строгой отчетности, ценных бумаг и товарно-материальных ценностей на предмет выяснения соответствия данных бухгалтерского учета фактическому наличию;

д) использование для целей контроля информации из источников, расположенных вне данного экономического субъекта;

е) осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам предприятия, к системе ведения документации и записей по бухгалтерским счетам;

ж) исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных хозяйственных показателей с фактически имевшими место и выяснение причин существенных расхождений.

5. Порядок оценки системы внутреннего контроля в ходе аудита

5.1. Аудитор обязан оценивать систему внутреннего контроля экономического субъекта не менее чем в следующие три этапа:

а) общее знакомство с системой внутреннего контроля;

б) первичная оценка надежности системы внутреннего контроля;

в) подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля.

Аудиторские организации могут принять решение о применении в своей деятельности большего количества этапов оценки системы внутреннего контроля, чем три вышеупомянутые, проводить оценку более детально и тщательно, чем предписывается в данном разделе.

5.2. Общее знакомство с системой внутреннего контроля.

5.2.1. Аудиторской организации в начале работы следует получить общее представление о специфике и масштабе деятельности экономического субъекта и системе его бухгалтерского учета. По итогам первоначального знакомства аудиторская организация должна принять решение о том, может ли она в своей работе вообще полагаться на систему внутреннего контроля экономического субъекта, подлежащего проверке.

5.2.2. В случае если аудиторская организация примет решение о том, что она не может полагаться в своей работе на систему внутреннего контроля экономического субъекта, она должна планировать аудит таким образом, чтобы аудиторское мнение не основывалось на доверии к этой системе. Это может быть сделано, когда надежность системы внутреннего контроля оценивается аудитором как "низкая" или

когда аудитору более удобно или экономически оправдано не полагаться на эту систему.

5.2.3. В том случае, если по итогам общего знакомства с системой внутреннего контроля экономического субъекта аудиторская организация примет решение о том, что она может сделать попытку полагаться в своей работе на систему внутреннего контроля, ей следует осуществить первичную оценку надежности системы внутреннего контроля.

5.3. Первичная оценка надежности системы внутреннего контроля.

5.3.1. Процедура первичной оценки надежности системы внутреннего контроля осуществляется на основе методики и приемов, которые аудиторские организации разрабатывают самостоятельно, но с учетом требований настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности.

5.3.2. В ходе процедуры первичной оценки надежности системы внутреннего контроля аудитор обязан принимать во внимание, что:

а) следует проверять на предмет надежности средств контроля бухгалтерскую и хозяйственную документацию экономического субъекта всего отчетного периода, а не только избранных периодов времени;

б) при проверке необходимо уделить большее внимание тем периодам, деятельность в которых имела особенности или различия по сравнению с деятельностью, типичной для всего периода в целом;

в) оценка надежности всей системы внутреннего контроля и (или) отдельных средств контроля как "низкой" не исключает возможности оценки надежности других отдельных средств контроля как "средней" или "высокой".

5.3.3. По итогам процедуры первичной оценки надежности аудиторская организация может оценить надежность всей системы внутреннего контроля и (или) отдельных средств контроля как "среднюю" или как "высокую". В этом случае аудиторская организация должна планировать аудиторские процедуры исходя из этого предположения, но не должна доверять данной системе абсолютно.

5.3.4. В том случае, если по итогам процедуры первичной оценки аудиторская организация оценит надежность системы внутреннего контроля в целом и (или) отдельных средств контроля как "низкую", она обязана констатировать это и в дальнейшем планировать аудиторские процедуры соответствующим образом.

5.4. Подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля.

5.4.1. Аудиторская организация, принявшая по итогам процедуры первичной оценки решение о доверии системе внутреннего контроля и (или) отдельным средствам контроля, обязана в ходе аудиторской проверки осуществлять процедуры подтверждения достоверности этой системы.

5.4.2. Процедуры подтверждения достоверности системы внутреннего контроля и (или) отдельных средств контроля осуществляются на основе методики и приемов, которые разрабатываются аудиторской организацией самостоятельно, но с учетом тре-

бований настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности.

5.4.3. В том случае, если аудиторская организация в ходе процедур подтверждения надежности придет к выводу о том, что оценка надежности системы внутреннего контроля в целом и (или) каких-либо отдельных средств внутреннего контроля окажется ниже той, которая была получена в ходе первичной оценки, она обязана соответствующим образом скорректировать порядок осуществления других аудиторских процедур, чтобы в целом повысить достоверность своих выводов по результатам проведения аудита.

5.5. Аудиторские процедуры, проводимые для проверки работоспособности и надежности системы внутреннего контроля и отдельных средств контроля, называются тестами средств контроля.

5.5. Все этапы оценки системы внутреннего контроля должны надлежащим образом документироваться с указанием аргументов, которыми руководствовалась аудиторская организация, давая соответствующую оценку надежности всей системе или отдельным средствам контроля или принимая решение, оказывающее влияние на планирование аудиторских процедур.

6. Особенности изучения и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в субъектах малого предпринимательства

6.1. При аудите экономических субъектов, относящихся к субъектам малого предпринимательства, аудиторские организации также обязаны изучать и давать оценку системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля, однако при этом следует учитывать специфические особенности таких субъектов.

6.2. Для субъектов малого предпринимательства характерным является то, что бухгалтерский учет в них ведется ограниченным числом работников, и, кроме того, законодательно допускается совмещение обязанностей лица, ответственного за ведение учета и за хранение товарно-материальных ценностей. Таким образом, аудиторская организация в ходе аудиторской проверки таких предприятий не должна требовать в полной мере разделения ответственности и полномочий сотрудников.

6.3. В субъектах малого предпринимательства доверие аудитора к эффективности системы внутреннего контроля обычно должно быть ниже, чем для средних и крупных экономических субъектов, и по этой причине мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности должно в большей мере определяться аудиторскими процедурами по существу. Аудиторская организация самостоятельно принимает решение о том, применять или не применять при аудите данного экономического субъекта методики аудита, характерные для субъектов малого предпринимательства, но обязана отразить свой выбор и соответствующую аргументацию в своей рабочей документации⁶.

⁶ Для целей настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности и при планировании соответствующих

6.4. Документирование изучения и оценки системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля должно соответствовать масштабу проверки экономического субъекта и для субъектов малого предпринимательства может проводиться в упрощенном виде по сравнению с документированием крупных и средних экономических субъектов.

5. Аудиторская выборка

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является установление для аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя⁷, правил выборки данных из проверяемой совокупности и оценки результатов полученной таким образом информации.

1.3. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.4. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Виды выборок

2.1. Обычно выборка должна быть репрезентативной, т.е. представительной. Это требование предполагает, что все элементы изучаемой совокупности должны иметь равную вероятность быть отобранными в выборку. Для обеспечения репрезента-

аудиторских процедур аудиторским организациям следует выбирать методику аудита, руководствуясь в первую очередь соображениями возможности разделения ответственности и полномочий сотрудников, ответственных за ведение учета, особенностями организации системы бухгалтерского учета и документооборота таких экономических субъектов, а не только критериями отнесения организации к субъектам малого предпринимательства, основанными на виде деятельности, структуре уставного капитала и средней численности работников, предусмотренными другими нормативными актами Российской Федерации

⁷ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

тивности аудиторская организация должна использовать один из следующих методов:

а) Случайный отбор. Может проводиться по таблице случайных чисел.

б) Систематический отбор. Предполагает, что элементы отбираются через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа. Интервал строится либо на определенном числе элементов совокупности⁸, либо на стоимостной их оценке⁹.

в) Комбинированный отбор. Представляет комбинацию различных методов случайного и систематического отбора.

2.2. Аудиторская организация имеет право прибегать к нерепрезентативной, т.е. непредставительной, выборке только тогда, когда профессиональное суждение аудитора по итогам проведения выборки не должно касаться всей совокупности в целом. Нерепрезентативная выборка может использоваться, когда аудитор проверяет отдельно взятую группу операций либо при проверке класса операций, по которым установлены возможные ошибки.

2.3. Аудиторская организация может проверить верность отражения в бухгалтерском учете сальдо и операций по счетам или проверить средства системы контроля сплошным образом, если число элементов проверяемой совокупности настолько мало, что применение статистических методов не является правомерным, либо если применение аудиторской выборки является менее эффективным, чем проведение сплошной проверки.

2.4. Данный стандарт применяется как к выборкам, построенным статистическим методом (случайная выборка), так и ко всем другим выборкам. Вне зависимости от того, каким методом построена выборка, она должна представлять надежную возможность для сбора аудиторских доказательств.

3. Порядок построения выборки

3.1. Аудиторская выборка проводится с целью применения аудиторских процедур в отношении менее чем 100% объектов проверяемой совокупности, под которыми понимаются элементы, составляющие сальдо счетов, или операции, составляющие обороты по счетам, для сбора аудиторских доказательств, позволяющих составить мнение о всей проверяемой совокупности. Для построения выборки аудиторская организация должна определить порядок проверки конкретного раздела бухгалтерской отчетности, проверяемую совокупность, из которой будет сделана выборка, и объем выборки.

3.2. При выработке порядка проведения проверки конкретного раздела бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна определить цели проверки и аудиторские процедуры, позволяющие достичь эти цели. Затем аудитор должен определить возможные ошибки, оценить необходимые ему доказательства, которые требуется собрать, и на основе

этого установить совокупность рассматриваемых данных.

3.3. Аудиторская организация должна определить изучаемую совокупность таким образом, чтобы она соответствовала целям аудита. Совокупность должна состоять из набора единиц, которые могут быть идентифицированы определенным образом. Аудиторская организация проводит выборку элементов совокупности наиболее эффективным и экономным образом, позволяющей ей достичь поставленных целей аудита.

3.4. При проведении выборки аудиторская организация может разбить всю изучаемую совокупность на отдельные группы ("подсовокупности"), элементы каждой из которых имеют сходные характеристики. Критерии разбиения совокупности должны быть такими, чтобы для любого элемента можно было четко указать, к какой подсовокупности он принадлежит. Данная процедура, называемая стратификацией, позволяет снизить разброс (вариацию) данных, что может облегчить работу аудиторской организации.

3.5. При определении объема (размера) выборки аудиторская организация должна установить риск выборки, допустимую и ожидаемую ошибки.

3.6. Риск выборки заключается в том, что мнение аудитора по определенному вопросу, составленное на основе выборочных данных, может отличаться от мнения по тому же самому вопросу, составленному на основании изучения всей совокупности. Риск выборки имеет место как при тестировании средств системы контроля, так и при проведении детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. В аудиторской практике различают риски первого и второго рода для тестов системы контроля и проверки верности оборотов и сальдо по счетам.

3.6.1. При тестировании средств контроля различают следующие риски выборки:

а) риск первого рода - риск отклонить верную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует о ненадежности системы контроля, в то время как в действительности система надежна;

б) риск второго рода - риск принять неверную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует о надежности системы, в то время как система контроля не обладает необходимой надежностью.

3.6.2. При проведении детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам различают следующие риски выборки:

а) риск первого рода - риск отклонить верную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует, что проверяемая совокупность содержит существенную ошибку, в то время как совокупность свободна от такой ошибки;

б) риск второго рода - риск принять неверную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует, что проверяемая совокупность не содержит существенной ошибки, в то время как совокупность содержит существенную ошибку.

3.7. Риск отклонения верной гипотезы требует проведения дополнительной работы со стороны ау-

⁸ Например, изучение каждого двадцатого документа из всех документов данной категории

⁹ Например, отбирается тот элемент, составляющий сальдо или оборот, на который приходится каждый следующий миллион рублей в совокупной стоимости элементов

диторской организации или экономического субъекта, в учете которого в результате проведенной выборки была обнаружена ошибка. Риск принятия неверной гипотезы ставит под сомнение сами результаты работы аудиторской организации.

3.8. Размер выборки определяется величиной ошибки, которую аудитор считает допустимой. Чем ниже ее величина, тем больше необходимый размер выборки.

3.9. Допустимая ошибка определяется на стадии планирования аудита в соответствии с выбранным аудитором уровнем существенности. Чем меньше размер допустимой ошибки, тем больше должен быть объем аудиторской выборки.

3.9.1. При тестировании средств системы контроля допустимой ошибкой является максимальная степень отклонения от установленных экономическим субъектом процедур контроля, которую аудиторская организация определила на стадии планирования.

3.9.2. При проверке верности оборотов и сальдо по счетам допустимой ошибкой является максимальная ошибка в сальдо или в определенном классе проводок, которую аудиторская организация согласна допустить, чтобы совокупное влияние таких ошибок на весь процесс аудита позволило ей утверждать с достаточной степенью достоверности, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных ошибок.

3.10. Если аудитор полагает, что в проверяемой совокупности содержится ошибка, ему необходима большая по объему выборка, чтобы проверить, что общая величина таких ошибок в совокупности не превысит размер допустимой ошибки. Малый размер выборки используется, если аудитор предполагает, что совокупность свободна от ошибок.

4. Оценка результатов выборки

4.1. Для любой выборки аудиторская организация обязана:

- а) анализировать каждую ошибку, попавшую в выборку;
- б) экстраполировать полученные при выборке результаты на всю проверяемую совокупность;
- в) оценить риски выборки.

4.2. При анализе ошибок, попавших в выборку, аудиторская организация должна в первую очередь установить характер ошибок, попавших в выборку.

4.2.1. Формируя выборку, следует описать, для достижения каких конкретных целей она проводится, и оценить ошибки, найденные в выборке, применительно к этим целям. Если поставленные цели проверки не были достигнуты с помощью выборочного исследования, то аудиторская организация может провести альтернативные аудиторские процедуры.

4.2.2. Аудиторская организация может оценить качественный аспект ошибок, т.е. их сущность и причину, их вызвавшую, а также установить их влияние на другие участки аудита. Анализируя найденные ошибки, аудиторская организация может прийти к выводу, что они носят общие черты, связанные с типом операций, производственными единицами и подразделениями, для которых найдены ошибки,

временем возникновения ошибок и т.п. В этом случае аудиторская организация может разбить проверяемую совокупность на подсовкупности по соответствующим признакам и проверять каждую из них раздельно, что позволит ей достичь более точных результатов.

4.3. Аудиторская организация обязана распространить результаты, полученные по выборке, на всю проверяемую совокупность. Методы распространения результатов выборки на всю совокупность могут быть различны, но они должны всегда соответствовать методам построения выборки. Если совокупность была разбита на подсовкупности, то распространение должно быть проведено в отношении каждой из них.

4.4. Аудитор должен убедиться, что ошибка в проверяемой совокупности не превышает допустимую величину. Для этого аудитор сравнивает ошибку совокупности, полученную посредством распространения, с допустимой ошибкой. Если первая ошибка оказалась больше допустимой, аудиторская организация должна повторно оценить риски выборки, и если она сочтет их неприемлемыми, то ей следует расширить круг аудиторских процедур или применить аудиторские процедуры, альтернативные уже проведенным.

4.5. Аудиторская организация должна в обязательном порядке отражать в рабочей документации аудитора все стадии проведения аудиторской выборки и анализ ее результатов.

6. Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является определение действий аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя¹⁰, в связи с выявлением в процессе аудита искажений бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта, влияющих на достоверность этой отчетности.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

а) описание видов искажений бухгалтерской отчетности;

б) определение особенностей действий аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской отчетности, явившихся результатом преднамеренных или непреднамеренных действий (бездействия) персонала экономического субъекта в связи с нарушением им установленных законода-

¹⁰ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

тельством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;

в) разграничение ответственности аудиторской организации и персонала экономического субъекта в связи с выявлением аудитором искажений бухгалтерской отчетности, влияющих на ее достоверность;

г) определение факторов риска искажений бухгалтерской отчетности.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Виды искажений бухгалтерской отчетности.

2.1. Искажение бухгалтерской отчетности, т.е. неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета из-за нарушения установленных правил его организации и ведения, может быть двух видов: преднамеренное и непреднамеренное.

2.2.1. Преднамеренное искажение бухгалтерской отчетности является результатом преднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Они совершаются в корыстных целях для введения в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности. Вместе с тем аудитору следует учитывать, что вывод о преднамеренных действиях (или бездействии) персонала экономического субъекта, ведущих к появлению искажений в бухгалтерской отчетности, может быть сделан только уполномоченным на то органом.

2.2.2. Непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности является результатом непреднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно может быть следствием арифметических или логических ошибок в учетных записях, ошибок в расчетах, недосмотра в полноте учета, неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества.

2.3. Как преднамеренное, так и непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности может быть у проверяемого экономического субъекта существенным (т.е. влияющим на достоверность его бухгалтерской отчетности в настолько сильной степени, что квалифицированный пользователь его бухгалтерской отчетности может сделать на основе та-

кой отчетности ошибочные выводы или принять ошибочные решения) или несущественным.

3. Факторы, влияющие на увеличение риска искажений бухгалтерской отчетности.

3.1. В процессе аудита аудиторской организации следует оценить риск появления искажений бухгалтерской отчетности и риск необнаружения искажений бухгалтерской отчетности. При этом аудиторской организации следует учитывать наличие определенных факторов, способствующих повышению риска появления как непреднамеренных, так и преднамеренных искажений.

3.2. К факторам внутрихозяйственной деятельности экономического субъекта, способствующим появлению искажений, относятся такие, как:

а) наличие значительных финансовых вложений в кризисные отрасли экономики;

б) несоответствие величины оборотных средств быстрому росту объемов продаж (производства) экономического субъекта или значительному снижению прибыли;

в) наличие зависимости экономического субъекта в определенный период от одного или небольшого числа заказчиков или поставщиков;

г) изменения в практике договорных отношений или в учетной политике, которые ведут к значительному изменению величины прибыли;

д) нетипичные сделки экономического субъекта особенно в период окончания года, которые существенно влияют на величину финансовых показателей;

е) наличие платежей за услуги, которые явно не соответствуют предоставленным услугам;

ж) особенности организационно-управленческой структуры экономического субъекта, наличие недостатков в данной структуре;

з) особенности структуры капитала и распределения прибыли;

и) наличие отклонений от установленных правил в ведении бухгалтерского учета и организации подготовки бухгалтерской отчетности.

3.3. К факторам, отражающим особенности состояния конкретной отрасли финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и экономики страны в целом, способствующим появлению искажений, относятся такие, как:

а) состояние отрасли экономики и экономики страны в целом - кризис, депрессия или подъем;

б) возрастание возможности возникновения несостоятельности (банкротства) экономического субъекта в связи с кризисным состоянием отрасли;

в) особенности производственной деятельности экономического субъекта, технологические особенности производства.

4. Особенности действий аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности.

4.1. При проведении аудиторской проверки, в том числе при планировании аудита, аудиторская организация должна учитывать возможное наличие искажений бухгалтерской отчетности проверяемого

экономического субъекта. Исходя из этого аудиторская организация разрабатывает аудиторские процедуры и оценивает риск искажений бухгалтерской отчетности. В то же время аудиторской организации не следует в процессе аудита специально вести поиск фактов, указывающих на наличие искажений бухгалтерской отчетности.

4.2. В случае выявления искажений бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация должна оценить их влияние на достоверность проверяемой отчетности во всех существенных отношениях.

4.3. В связи с выявлением искажений бухгалтерской отчетности аудиторской организации следует учитывать возможные виды нарушений, имеющие место у экономического субъекта и ведущие к появлению искажений, такие, как:

а) отклонения от установленных законодательством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;

б) отсутствие или несоблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций и оценки имущества;

в) нарушения гражданского, налогового и валютного законодательства;

г) прочие виды нарушений, влияющих на искажение бухгалтерской отчетности.

4.4. Аудитор должен в случае выявления искажений бухгалтерской отчетности корректировать разработанные им аудиторские процедуры в зависимости от:

а) видов нарушений, имевших место в организации и ведущих к появлению искажений;

б) степени существенности выявленных искажений;

в) риска появления искажений при дальнейшей проверке и риска необнаружения искажений.

4.5. При выявлении искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна оценить, насколько эффективно действующая у экономического субъекта система внутреннего контроля препятствует возникновению различных нарушений, ведущих к появлению искажений бухгалтерской отчетности. В случае вывода аудиторской организации о более низкой (чем предполагалось ранее) способности системы внутреннего контроля препятствовать появлению искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна пересмотреть свою предыдущую оценку надежности системы внутреннего контроля и уточнить в связи с этим объем и характер применяемых аудиторских процедур.

4.6. Выявленные в процессе аудита факты искажений бухгалтерской отчетности аудиторской организации следует подробно отразить в своей рабочей документации, оформленной в установленном порядке. Аудиторская организация должна включить сведения о выявленных искажениях бухгалтерской отчетности в аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности при проведении обязательного аудита или в отчет аудитора при проведении инициативного аудита различной целевой направленности.

5. Ответственность сторон в связи с выявлением искажений бухгалтерской отчетности.

5.1. Аудиторская организация ответственна за выражение объективного и обоснованного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, представленного в письменном виде в аудиторском заключении и (или) отчете руководству проверяемого экономического субъекта.

5.2. Аудиторская организация ответственна за правильность и полноту данных, отраженных в заключении и (или) отчете аудитора, о выявленных им существенных искажениях бухгалтерской отчетности.

5.3. Аудиторская организация несет ответственность за несоблюдение конфиденциальности коммерческой информации экономического субъекта, выразившееся в разглашении сведений о выявленных искажениях бухгалтерской отчетности третьим лицам (за исключением случаев, предусмотренных действующим законодательством).

5.4. Персонал проверяемого экономического субъекта, в том числе его руководство, несет ответственность:

а) за возникновение непреднамеренных и преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности;

б) за непринятие мер по предупреждению возникновения подобных искажений;

в) за неустранение или несвоевременное устранение их.

7. Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является унификация требований, предъявляемых к аудиторской фирме или аудитору, работающему самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя¹¹, в отношении содержания, формы и порядка подготовки письменной информации (отчета) аудитора руководству (собственникам) экономического субъекта по результатам аудита.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

а) дать перечень обязательных и рекомендуемых сведений, которые аудиторские организации должны приводить в своей письменной информации;

б) изложить порядок подготовки такой письменной информации.

¹¹ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Принципы подготовки письменной информации аудитора

2.1. Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации обязаны готовить и предоставлять адресату письменную информацию (отчет) аудитора руководству (собственникам) проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита¹². Аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде по ходу осуществления аудита промежуточную информацию. Порядок передачи такой информации регламентируется п.п. 4.3 - 4.6 данного правила (стандарта) аудиторской деятельности.

2.2. Данные, содержащиеся в письменной информации аудитора, приводятся с целью доведения до руководства проверяемого экономического субъекта сведений о недостатках в учетных записях, бухгалтерском учете и системе внутреннего контроля, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности, и в порядке внесения конструктивных предложений по совершенствованию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта.

2.3. В случае инициативного аудита аудиторские организации, обязаны готовить и предоставлять экономическим субъектам письменную информацию аудитора в следующих случаях:

а) если договором на осуществление инициативного аудита предусматривается подготовка по итогам аудита заключения аудитора;

б) если договором на осуществление инициативного аудита хотя и не предусматривается подготовка заключения аудитора, но предусматривается подготовка письменной информации аудитора.

2.4. Аудиторская организация обязана указать в письменной информации аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности.

2.5. Аудиторская организация может привести в письменной информации аудитора любую информацию, касающуюся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которую сочтет целесообразной.

2.6. Письменная информация аудитора не может рассматриваться как полный отчет о всех существующих недостатках. Она посвящена лишь тем из них, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.

3. Содержание письменной информации аудитора

3.1. Письменная информация аудитора должна быть адресована руководителям и (или) собственникам экономического субъекта.

3.2. Письменная информация аудитора должна быть подписана аудиторами и иными специалистами, непосредственно проводившими аудит (в случае аудитора, осуществляющего свою деятельность самостоятельно - этим аудитором). В случае, если аудиторскую проверку проводила группа в составе значительного количества сотрудников аудиторской организации, письменная информация аудитора должна быть подписана руководителем всей группы сотрудников и может быть подписана не всеми сотрудниками персонально, но руководителями отдельных подгрупп (бригад, звеньев и т. п.) в составе общей группы.

3.3. Письменная информация аудитора должна иметь сквозную нумерацию страниц. Рекомендуется оформлять первую страницу письменной информации аудитора на бланке аудиторской организации, либо с угловым штампом аудиторской организации, либо в соответствии с требованиями, предъявляемыми в аудиторской организации к оформлению официальной переписки.

3.4. Каждая аудиторская организация обязана разработать с учетом требований законодательства, настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности и приложения 1 к нему единые (внутрифирменные) требования по форме подготовки письменной информации аудитора. Такие внутренние требования должны обеспечивать аккуратное и единообразное оформление данного документа для различных экономических субъектов и должны быть утверждены руководителем аудиторской организации и в обязательном порядке соблюдаться сотрудниками при подготовке этого документа. Аудиторы, осуществляющие свою деятельность самостоятельно, обязаны разработать (или принять с учетом квалифицированных рекомендаций) аккуратную и единообразную форму представления письменной информации, которую в дальнейшем применять на постоянной основе.

3.5. В письменной информации аудитора должны содержаться в обязательном порядке следующие сведения:

3.5.1. реквизиты аудиторской организации, а именно:

а) официальное наименование и юридический (почтовый) адрес аудиторской фирмы, либо фами-

¹² Далее по тексту - "письменная информация аудитора"

лия, инициалы и адрес аудитора, осуществляющего свою деятельность самостоятельно;

б) номер и дата регистрационного свидетельства;

в) номер и дата выдачи лицензии на осуществление аудиторской деятельности;

г) перечень и специализация всех аудиторов и иных специалистов, принимавших участие в аудите, их фамилии, инициалы, номера и даты выдачи квалификационных аттестатов в случае их наличия, указание обязанностей в ходе проведения аудита;

3.5.2. реквизиты проверяемого экономического субъекта, а именно:

а) официальное наименование и юридический (почтовый) адрес юридического лица либо фамилия, инициалы и адрес физического лица - индивидуального предпринимателя;

б) номер и дата регистрационного свидетельства;

в) перечень должностных лиц (фамилии, инициалы, должность), ответственных за составление бухгалтерской отчетности юридического лица;

3.5.3. указание на период времени, к которому относится документация экономического субъекта, проверенная в ходе аудита, дата подписания письменной информации аудитора;

3.5.4. выявленные в ходе аудита существенные нарушения установленного законодательством Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, влияющие или могущие повлиять на ее достоверность;

3.5.5. результаты проверки организации и ведения бухгалтерского учета, составления соответствующей отчетности и состояния системы внутреннего контроля экономического субъекта.

3.6. В дополнение к обязательным сведениям, указанным в п. 3.5, в зависимости от объема, масштабов и специфики аудиторской проверки, а также размеров и особенностей аудиторской фирмы (того, проводится ли проверка аудитором, работающим самостоятельно), размеров и особенностей экономического субъекта, подлежащего проверке, следует включать в письменную информацию аудитора следующие сведения:

3.6.1. особенности выполнения аудиторской проверки, предусмотренные договором (контрактом, письмом-обязательством) между аудиторской организацией и экономическим субъектом, а также особенности выполнения работы, ставшие известными в ходе проверки;

3.6.2. данные о количественном составе работников, выполняющих бухгалтерский учет, о структуре бухгалтерии и об особенностях применяемой системы бухгалтерского учета;

3.6.3. перечень основных областей или направлений бухгалтерского учета, которые подлежали проверке;

3.6.4. сведения о методике аудиторской проверки, подтверждение того, что аудиторская организация следовала в работе правилам (стандартам) аудиторской деятельности, указание на то, какие разделы бухгалтерской документации были провере-

ны сплошным способом, а какие - выборочным порядком, и на основе каких принципов производилась аудиторская выборка;

3.6.5. перечень замечаний, указаний на недостатки и рекомендаций как таковых;

3.6.6. оценку (при наличии такой возможности) количественного расхождения отчетных и (или) налоговых показателей по данным экономического субъекта, и прогнозируемых по результатам проверки аудиторской организацией;

3.6.7. в случае проверки крупных экономических субъектов со сложной организационной структурой - сведения об осуществлении проверок филиалов, подразделений и дочерних фирм такого экономического субъекта, изложение общих результатов таких проверок и анализ влияния этих частных результатов на итоги аудиторской проверки всего экономического субъекта в целом;

3.6.8. при последующих аудиторских проверках - оценку и анализ выполнения или исправления экономическим субъектом, подлежащим аудиту, замечаний, имевшихся в предшествующих документах, содержащих письменную информацию аудитора;

3.6.9. в случае отклонения от требований правил (стандартов) аудиторской деятельности (при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг) - сам факт и причины такого отклонения.

3.7. Сведения, содержащиеся в письменной информации аудитора должны быть четкими, краткими, содержательными, без фактических неточностей. В необходимых случаях в письменной информации аудитора должны иметься обоснования количественных расчетов и оценок, ссылки на документы действующего законодательства.

3.8. В письменной информации аудитора в обязательном порядке должно быть указано, какие из сделанных замечаний являются существенными, а какие - нет, влияют или не влияют (или могут влиять) перечисленные замечания и недостатки на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении. В случае подготовки аудиторской организацией условно-положительного заключения, отрицательного заключения или отказа от выражения мнения, в письменной информации аудитора должна содержаться развернутая аргументация причин, приведших к такому мнению аудитора.

4. Порядок подготовки письменной информации аудитора

4.1. Письменная информация аудитора готовится в ходе аудиторской проверки и представляется руководителю и (или) собственнику экономического субъекта, подлежащего аудиту, на завершающей стадии аудиторской проверки.

4.2. Письменная информация аудитора может быть передана только следующим лицам:

а) лицу, подписавшему договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг;

б) лицу, прямо указанному в качестве получателя письменной информации аудитора, в договоре (контракте, письме-обязательстве) на оказание аудиторских услуг;

в) любому другому лицу - в случае письменного указания на то в адрес аудиторской организации, подписанного лицом, подписавшим договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг.

4.3. Отдельные вопросы письменной информации аудитора могут обсуждаться в устной форме или в порядке обмена письмами с сотрудниками экономического субъекта в ходе его проверки, с учетом степени ответственности, допуска к информации и уровня компетентности таких сотрудников. При этом все письменные входящие и исходящие документы такого рода аудиторы должны в обязательном порядке приобщать к прочей своей рабочей документации.

4.4. По итогам аудиторской проверки, по согласованию с руководством экономического субъекта может быть подготовлен предварительный вариант письменной информации аудитора. Предварительный вариант такой письменной информации может быть передан только лицам, указанным в п. 4.2 настоящего правила (стандарта).

4.5. В предварительном варианте письменной информации аудитора могут содержаться требования по внесению (с выполнением установленных для этого правил) исправлений в данные бухгалтерского учета и подготовки перечня уточнений к уже подготовленной бухгалтерской отчетности. Выполнение таких требований в случае, если они касаются исправлений, имеющих существенный характер, является обязательным для того, чтобы аудиторская организация впоследствии могла представить экономическому субъекту положительное аудиторское заключение.

4.6. Руководство экономического субъекта может подготовить письменный ответ на предварительный вариант письменной информации аудитора, отражающий точку зрения проверяемой организации на замечания, содержащиеся в варианте этого документа. Руководство экономического субъекта может провести встречу с аудиторами, проводившими проверку, пригласив со своей стороны тех лиц, которых сочтет необходимым, для обсуждения предварительного варианта документа.

4.7. Аудиторская организация, обязана подготовить в те же сроки (если иное не оговорено в договоре (контракте, письме-обязательстве) на оказание аудиторских услуг), что и аудиторское заключение, окончательный вариант письменной информации аудитора. Замечания экономического субъекта принимаются аудиторской организацией в расчет, только если аудиторы сочтут это необходимым. В том случае, если в предварительном варианте письменной информации аудитора содержались замечания, имеющие существенный характер, в окончательном варианте письменной информации необходимо дать оценку и анализ исправлениям, сделанным работниками экономического субъекта в порядке выполнения требований аудиторов.

4.8. Письменная информация аудитора составляется не менее, чем в двух экземплярах. Один экземпляр данной письменной информации передается под расписку только и исключительно лицу, указанному в п. 4.2 настоящего правила (стандарта), второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской организации и приобщается к прочей рабочей документации аудитора. Несогласие получателя письменной информации аудитора с содержанием ее окончательного варианта не может служить основанием для отказа в получении этого документа. По согласованию с лицом, указанным в п. 4.2, письменная информация аудитора может быть переслана по почте или другим аналогичным образом. В этом случае ко второму экземпляру письменной информации аудитора при архивном хранении в аудиторской организации подшиваются документы, подтверждающие факт почтового отправления, либо иного способа передачи этой письменной информации.

4.9. Письменная информация аудитора является конфиденциальным документом. Сведения, содержащиеся в нем, не подлежат разглашению аудиторской фирмой, ее сотрудниками, либо аудитором, работающим самостоятельно, за исключением случаев, прямо предусмотренных федеральными законами Российской Федерации.

4.10. Экономический субъект вправе распоряжаться сведениями, содержащимися в письменной информации аудитора, по своему усмотрению. Аудиторская организация не несет ответственности за разглашение конфиденциальной информации клиента, произошедшее по вине или с введом работников экономического субъекта, подлежавшего аудиту.

4.11. Аудиторская организация, может готовить копии со своего экземпляра письменной информации аудитора для целей, связанных с проведением последующих аудиторских проверок. Требования конфиденциальности информации при этом сохраняются.

4.12. В случае смены аудиторской организации руководство проверяемого экономического субъекта обязано предоставить новой аудиторской организации копии письменной информации по результатам аудиторских проверок не менее чем за три предшествующих финансовых года, подготовленных прежней аудиторской организацией (аудиторскими организациями). Новая аудиторская организация обязана соблюдать конфиденциальность информации, содержащейся в документах, подготовленных прежней аудиторской организацией (аудиторскими организациями).

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита"

Рекомендуемая форма письменной информации аудитора

*Бланк или угловой штамп
аудиторской организации*

*Официальное наименование
проверяемой организации,
Фамилия, имя, отчество и должность лица,
указанного в п. 4.2.*

Исходящий № [...],
дата подписания

ПИСЬМЕННАЯ ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА РУКОВОДСТВУ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

Глубокоуважаемый [...]!

В соответствии с [ссылка на договор, контракт, письмо-обязательство, решение собрания акционеров, другие аналогичные документы] нами с [дата начала аудита] по [дата составления заключения аудитора] был проведен аудит Вашей организации за период с [дата начала отчетного периода, подлежавшего проверке] по [дата окончания отчетного периода].

Лицо, осуществлявшее аудит: [данные, предусмотренные п. 3.5.1 настоящего правила].

В проведении аудита непосредственно принимали участие следующие специалисты:

№ п/п	Фамилия и и.о. специалиста	Данные квалификационного аттестата аудитора (при его наличии)	Обязанности в ходе проведения данного аудита

Проверяемый экономический субъект: [данные, предусмотренные п. 3.5.2 настоящего правила].

Руководитель организации: [фамилия, инициалы, официальная должность].

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности: [фамилия, инициалы, официальная должность].

[В случае, если с момента начала отчетного периода, подлежащего проверке, и до момента завершения подготовки отчета аудитора должностные лица проверяемой организации менялись, об этом обязательно следует указать с приведением дат освобождения и назначения. По желанию можно привести информацию о более широком круге должностных лиц проверяемой организации.]

Общая информация

Аудиторская проверка имела следующие особенности [данные, предусмотренные п.3.6.1 настоящего правила (стандарта)].

Бухгалтерский учет в проверяемой организации [данные, предусмотренные п. 3.6.2 настоящего правила (стандарта)].

При проверке были рассмотрены [данные, предусмотренные п. 3.6.3 настоящего правила (стандарта)].

Методика аудиторской проверки [данные, предусмотренные п. 3.6.4 настоящего правила (стандарта)].

Результаты аудиторской проверки

[Сведения, предусмотренные п.п. 3.5.4, 3.5.5, 3.6.5, 3.6.6, 3.6.7 и 3.6.8 настоящего правила (стандарта)].

Выводы и рекомендации

[Следует сделать общие выводы и рекомендации по итогам аудита.

В случае, если проверяемой организацией по итогам замечаний аудиторов были внесены исправления в данные бухгалтерского учета, необходимо дать оценку проделанным изменениям и сделать выводы о влиянии сделанных изменений на правильность ведения бухгалтерского учета и достоверность бухгалтерской отчетности. В случае, если по мнению аудиторов следует внести исправления, а представители проверяемой организации не согласны с этим, следует привести мнение аудиторов по всем таким существенным ситуациям.

В случае выдачи безусловного положительного аудиторского заключения следует отметить это в отчете аудитора. В случае подготовки условно-положительного аудиторского заключения, отрицательного заключения или отказа от выражения мнения следует привести развернутую аргументацию причин, приведших к такому мнению аудиторов.

Можно привести любые другие выводы и рекомендации, которые аудиторы сочтут необходимым.]

Руководитель группы аудиторов _____
[подпись, фамилия и. о., должность]

аудитор _____
[подпись, фамилия и. о., должность],

аудитор _____
[подпись, фамилия и. о., должность], ...

Аудиторский отчет получил: _____
[дата получения, подпись, фамилия и. о.,
должность получателя]

8. Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является регламентация обязательств экономического субъекта и аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя¹³, на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:
а) определение условий и порядка подготовки письма-обязательства аудиторской организации о согласии на проведение аудита¹⁴;

б) содействие аудиторской организации в подготовке письма обязательства;

в) определение взаимных прав, обязательств и ответственности аудиторской организации и экономического субъекта при заключении соглашения о проведении аудита.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретно-

¹³ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

¹⁴ Далее по тексту называется просто "письмо-обязательство"

го задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Условия подготовки письма-обязательства

2.1. Письму-обязательству должно предшествовать официальное предложение экономического субъекта с просьбой об оказании аудита и (или) сопутствующих ему услуг.

2.2. Письмо-обязательство направляется исполнителю органу экономического субъекта до заключения договора на проведение аудита во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора. Для разовых соглашений между аудиторской организацией и экономическим субъектом письмо-обязательство в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации является офертой. Экономический субъект должен письменно подтвердить согласие на условия аудита, предложенные аудиторской организацией. Если подтверждение получено, то условия письма остаются в силе в течение действия соглашения о проведении аудиторской проверки.

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

2.4. Письмо-обязательство аудиторской организации, направленное экономическому субъекту, документально подтверждает согласие на проведение аудита или принятие предложения о назначении ее официальным аудитором этого экономического субъекта.

3. Форма и содержание письма-обязательства

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

3.2. Письмо-обязательство должно содержать обязательные указания:

- а) по условиям аудиторской проверки;
- б) по обязательствам аудиторской организации;
- в) по обязательствам экономического субъекта.

3.3. Письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания по условиям аудиторской проверки:

- а) об объекте и цели аудиторской проверки, в частности о порядке аудита филиалов и подразделений экономического субъекта в случае их наличия;
- б) должно ли аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчетности клиента включать

заключение о достоверности бухгалтерской отчетности филиалов, подразделений и дочерних компаний;

в) о законодательных актах и нормативных документах, на основании которых проводится аудит;

г) о дополнительных вопросах, решаемых в ходе аудита.

3.4. Письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания по обязательствам аудиторской организации:

а) о форме отчетности аудиторской организации по результатам проведенной работы;

б) об ответственности аудиторской организации за оказываемые услуги;

в) обязательство аудиторской организации по соблюдению коммерческой тайны;

г) о наличии риска необнаружения существенных неточностей или ошибок в бухгалтерском учете и отчетности в связи с выборочным характером применяемых аудиторских процедур и несовершенством системы внутреннего контроля экономического субъекта.

3.5. Письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания по обязательствам экономического субъекта:

а) об ответственности экономического субъекта и его исполнительного органа за полноту и достоверность представленной документации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

б) об обеспечении свободного доступа к первичным документам и бухгалтерским регистрам, компьютерной базе данных и любой другой документации и информации, необходимой для проведения аудиторской проверки;

в) о направлении экономическим субъектом по указанию аудиторской организации писем в адрес его дебиторов и кредиторов о подтверждении (неподтверждении) ими соответствующей задолженности;

г) о неказании давления на аудиторскую организацию в любой форме с целью изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

3.6. Аудиторская организация по своему усмотрению или в соответствии с пожеланиями экономического субъекта может также дополнительно включать в текст письма-обязательства:

а) общие сведения об оказываемых аудиторской организацией услугах, квалификации персонала, наиболее крупных клиентах, членстве в российских и международных аудиторских организациях и союзах;

б) примерный календарный план проведения аудита и состав направляемой группы аудиторов;

в) общую характеристику применяемых методов проведения проверки;

г) условия оплаты аудита;

д) предложение об использовании услуг других аудиторов (резидентов и нерезидентов), независимых экспертов в тех аспектах деятельности проверяемой организации, которые аудиторская организация и экономический субъект сочтут необходимыми;

е) согласие экономического субъекта на использование результатов предшествующей аудиторской организации;

ж) описание важнейших ограничений ответственности аудиторской организации;

з) рекомендации по использованию аудиторского заключения по назначению;

и) предложение о дальнейшем развитии договорных отношений между аудиторской организацией и экономическим субъектом.

3.7. При повторном аудите аудиторская организация направляет письмо-обязательство экономическому субъекту лишь в случае:

а) наличия фактов неправильного понимания экономическим субъектом целей и масштаба аудита, ответственности аудиторской организации и экономического субъекта;

б) изменения условий проведения проверки исполнительного органа экономического субъекта;

в) изменений в составе руководства;

г) значительных изменений профиля или масштабов деятельности экономического субъекта;

д) изменения законодательства, влияющие на изложенные в письме-обязательстве положения;

е) существенного изменения других положений письма-обязательства.

3.8. Если аудиторская организация решила, что в направлении нового письма-обязательства нет необходимости, она вправе напомнить экономическому субъекту содержание прежнего письма-обязательства.

3.9. Примерная форма письма-обязательства приведена в приложении 1.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита"

Рекомендуемая форма письма-обязательства аудиторской организации о согласии на проведение аудита

Бланк или угловой штамп аудиторской организации

Официальное наименование экономического субъекта,
Фамилия, имя, отчество и должность
ответственного лица,

Исходящий № [...],
дата подписания

ПИСЬМО-ОБЯЗАТЕЛЬСТВО О СОГЛАСИИ НА ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА

Глубокоуважаемый [...]!

Настоящим официально подтверждаем принятие Вашего предложения о проведении аудиторской проверки бухгалтерской отчетности [наименование экономического субъекта].

Согласно действующим положениям и нормам аудита проверка будут подвергнуты бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, приложения к балансу, регистры бухгалтерского учета и отдельные первичные документы за [период, за который проводится аудит].

Аудит проводится нами в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации [указываются законодательные и нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность и порядок составления бухгалтерской отчетности].

Целью аудита является выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности [наименование экономического субъекта] за [данный год или иной отчетный период] во всех существенных аспектах. В ходе аудита будет также проверена деятельность [дается перечень филиалов, подразделений и дочерних фирм экономического субъекта, подлежащих аудиту]. Для обоснования своих выводов мы используем ряд тестов и процедур проверки достоверности и достаточности учетной информации, состояния внутреннего контроля, в реализации которых надеемся на помощь работников Вашей организации.

Ввиду большого объема подлежащих аудиту документов, выборочного характера тестов и других свойственных аудиту ограничений, имеется определенный риск обнаружения отдельных ошибок и неточностей. Мы сделаем все, чтобы свести данный риск к разумному минимуму, но (как это общепринято в аудите) гарантировать абсолютную точность выводов не можем. О выявленных отклонениях в бухгалтерском учете и отчетности от установленного порядка, равно как об обнаруженных нами фактах преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности, Вы будете проинформированы нашим письменным отчетом.

Кроме того, мы можем оказать Вам следующие дополнительные услуги по Вашему поручению [дать перечень].

Мы будем нести ответственность по оказываемым услугам в порядке, определенном действующим законодательством об аудиторской деятельности и договором на проведение аудита. Мы берем на себя обязательство по соблюдению коммерческой тайны Вашей организации.

Напоминаем Вам об ответственности исполнительного органа [наименование экономического субъекта] за составление бухгалтерской отчетности, включая соответствующее отражение первичных данных учета, обеспечение адекватности бухгалтерских записей и внутреннего контроля, выбор и применение учетной политики. Мы просим от руководства [наименование экономического субъекта] письменного подтверждения достоверности и полноты представленной для аудита информации.

Надеемся на всестороннее сотрудничество с Вашим персоналом и на то, что в наше распоряжение будут предоставлены бухгалтерская документация, компьютерные базы данных и любая другая информация, необходимая нам для проведения полноценной аудиторской проверки. Вашей обязанностью также является направление в адреса дебиторов и кредиторов писем о подтверждении (не подтверждении) ими соответствующей задолженности по предоставленному нами перечню.

Рассчитываем, что на наших сотрудников не будет оказываться давление в любой форме с целью изменения нашего мнения о достоверности Вашей бухгалтерской отчетности. Нарушение данного условия является согласно принятым в аудите нормам основанием для досрочного прекращения нами договора на проведение аудита.

Стоимость оказываемых услуг определяется в зависимости от времени, требуемого для проведения аудита, исходя из почасовых ставок, применяемых [наименование аудиторской организации]. Оплата отдельных видов работ может изменяться в соответствии со степенью ответственности, опытом и требуемым уровнем квалификации аудиторов. Порядок и сроки осуществления расчетов будут определены в договоре на проведение аудита.

Просим Вас подписать и вернуть приложенную копию данного письма с указанием ее соответствия Вашему пониманию соглашений по аудиту достоверности бухгалтерской отчетности или направить нам замечания по его содержанию.

Руководитель аудиторской организации: _____
[подпись, фамилия, и. о., должность, дата]

С условиями проведения аудиторской проверки достоверности бухгалтерской отчетности согласен,
Руководитель исполнительного органа экономического субъекта: _____

[подпись, фамилия, и. о., должность, дата]

9. Использование работы эксперта

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является определение действий аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя¹⁵, в отношении привлечения к аудиторской проверке эксперта и использования результатов его работы.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

- а) описание порядка назначения эксперта;
- б) содержание требований по оформлению результатов работы эксперта;
- в) описание порядка использования результатов работы эксперта.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Назначение эксперта

2.1. Для целей настоящего правила (стандарта) экспертом признается не состоящий в штате данной аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и (или) опыт в определенной области (по определенному вопросу), отличной от бухгалтерского учета и аудита, и дающий заключение по вопросу, относящемуся к этой области.

В качестве эксперта аудиторская организация может использовать работу специализированной организации, являющейся юридическим лицом¹⁶.

¹⁵ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

¹⁶ В дальнейшем эксперты - физические лица и эксперты юридические лица именуются "эксперты", кроме случаев, когда для них устанавливаются разные порядки

2.2. При проведении аудита аудиторская организация может использовать работу оценщика, инженера, геолога, актуария и (или) другого эксперта. Примерный перечень работ, для выполнения которых аудиторской организации может потребоваться использовать работу эксперта, приведен в приложении 1 к настоящему правилу (стандарту).

2.3. Решение об использовании работы эксперта при проведении аудита принимает аудиторская организация исходя из характера и сложности обстоятельств, подлежащих исследованию, уровня их существенности, а также целесообразности, возможности и надежности иных аудиторских процедур применительно к этим обстоятельствам.

2.4. Эксперт, работу которого аудиторская организация использует при проведении аудита, должен иметь:

а) соответствующую квалификацию, как правило, подтвержденную надлежащими документами (квалификационный аттестат, лицензия, диплом и т. п.);

б) соответствующий опыт и репутацию в области, заключение в которой предполагает получить аудиторская организация, как правило, подтвержденную соответствующими отзывами, рекомендациями, публикациями, справками и т. п.

2.5. Эксперт, работу которого аудиторская организация использует при проведении аудита, должен быть объективным. Аудиторская организация, как правило, не должна использовать работу эксперта при проведении аудита, если:

а) эксперт - физическое лицо является основным или преобладающим учредителем (участником) или руководителем экономического субъекта, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, либо состоящим с указанными лицами в близком родстве или свойстве (родители, супруги, братья, сестры, сыновья, дочери, а также братья, сестры, родители и дети супругов), либо иным должностным лицом или штатным сотрудником экономического субъекта, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит;

б) эксперт - юридическое лицо является основным или преобладающим учредителем (участником), кредитором, страховщиком экономического субъекта, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, либо экономический субъект, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, является основным или преобладающим учредителем (участником) эксперта - юридического лица. Если после назначения эксперта возникли или стали известны обстоятельства, указанные в настоящем пункте, аудиторская организация должна провести дополнительные аудиторские процедуры, обеспечивающие подтверждение объективности заключения эксперта, или назначить другого эксперта.

2.6. Аудиторская организация может использовать работу эксперта при проведении аудита лишь с согласия экономического субъекта, в отношении которого эта организация проводит аудит. Отказ экономического субъекта от использования работы эксперта должен быть совершен в письменной форме. В

случае такого отказа аудиторская организация рассматривает вопрос о подготовке по результатам проведенного аудита аудиторского заключения, отличного от безусловно положительного.

2.7. Аудиторская организация использует работу эксперта при проведении аудита на основе договора возмездного оказания услуг, заключаемого между экономическим субъектом, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, и экспертом либо между аудиторской фирмой и экспертом (с учетом положений пункта 2.6 настоящего правила (стандарта)).

2.8. Помимо общепринятых условий договор оказания услуг эксперта должен предусматривать:

- а) цели и объем работы эксперта;
- б) описание конкретных вопросов, в отношении которых аудиторская организация ожидает получить заключение эксперта;
- в) описание взаимоотношений эксперта с экономическим субъектом, если таковые потребуются;
- г) конфиденциальность информации экономического субъекта;
- д) сведения о предположениях и методах, которые эксперт намеревается использовать в своей работе, и об их соответствии тем предположениям и методам, которые использовались в предыдущие периоды (если в предыдущие периоды аудиторская организация использовала работу эксперта);
- е) форму и содержание заключения эксперта.

3. Оформление результатов работы эксперта

3.1. Эксперт представляет результаты своей работы в виде заключения (отчета, расчета и т. п.) в письменной форме.

3.2. Заключение эксперта должно быть достаточно полным и подробным с тем, чтобы опытный аудитор и (или) другой эксперт, ознакомившись с ним, мог получить представление о проведенной экспертом работе. В частности, в заключении эксперта должны быть отражены:

- а) наименование экономического субъекта, при аудите которого эксперт выполнил свою работу;
- б) объект проведенной работы;
- в) объем проведенной работы и предел ответственности эксперта;
- г) применявшиеся методы работы, в том числе их соответствие методам, использовавшимся в предыдущие периоды (если в предыдущие периоды аудиторская организация использовала работу эксперта);
- д) принятые экспертом предположения при проведении работы, в том числе их соответствие предположениям, принятым в предыдущие периоды (если в предыдущие периоды аудиторская организация использовала работу эксперта);
- е) любые неразрешенные существенные сомнения, связанные с проведенной работой;
- ж) результаты проведенной работы.

3.3. Заключение эксперта должно состоять, как правило, из трех частей: вводной, исследовательской и выводов. Примерное содержание заклю-

чения эксперта приведено в приложении 2 к настоящему правилу (стандарту).

3.4. Сведения, включенные в заключение эксперта, должны быть изложены ясно и выражены так, чтобы были очевидны их содержание и форма и невозможны различные толкования.

3.5. Заключение эксперта должно быть подготовлено на бумажном, машинном или ином согласованном с аудиторской организацией носителе, обеспечивающем сохранность сведений, содержащихся в них, в течение времени, установленного для хранения рабочих документов аудиторской организации в архиве.

3.6. Заключение эксперта должно иметь следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование документа;
 - б) дату документа;
 - в) личную подпись эксперта и ее расшифровку.
- Заключение эксперта - юридического лица должно быть скреплено его печатью.

3.7. Эксперт подготавливает свое заключение, как минимум, в двух экземплярах, один из которых представляется экономическому субъекту, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, а второй - аудиторской организации.

4. Использование результатов работы эксперта

4.1. Результаты работы эксперта подлежат рассмотрению аудиторской организацией в отношении:

- а) информации, на которой основывается заключение эксперта;
- б) предположений и методов, использованных экспертом при подготовке своего заключения, в том числе их соответствия предположениям и методам, использовавшимся в предыдущие периоды (если в предыдущие периоды аудиторская организация использовала работу эксперта);

в) общих результатов проведенного аудита.

4.2. Если при рассмотрении результатов работы эксперта аудиторской организацией выявляются существенные несоответствия между заключением эксперта и информацией (документами) экономического субъекта, либо аудиторская организация считает, что результаты работы эксперта необоснованны, то аудиторская организация должна провести дополнительные аудиторские процедуры, обеспечивающие проверку обоснованности заключения эксперта, или назначить другого эксперта.

4.3. Заключение эксперта подлежит включению в рабочую документацию аудиторской организации.

4.4. Если в исключительном случае эксперт дает устные разъяснения, то такие разъяснения должны быть отражены аудиторской организацией в ее рабочей документации.

4.5. Аудиторское заключение, как правило, не должно содержать указаний на использование аудиторской организацией при проведении аудита работы эксперта и на заключение эксперта.

4.6. В случае невозможности получить заключение эксперта, наличия существенной неуверенно-

сти эксперта в оценке каких-то исследованных обстоятельств, а также неразрешенных разногласий между экономическим субъектом и экспертом или между аудиторской организацией и экспертом аудиторская организация может рассмотреть вопрос о подготовке по результатам проведенного аудита аудиторского заключения, отличного от безусловно положительного.

4.7. Использование работы эксперта при проведении аудита, в том числе отсылка к такой работе в аудиторском заключении, не снимает ответственность за аудиторское заключение с аудиторской организации, подготовившей его.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Использование работы эксперта"

Примерный перечень работ, для выполнения которых аудиторской организации может потребоваться использовать работу эксперта

1. Оценка отдельных видов имущества (земля, здания, машины и оборудование, произведения искусства, драгоценные камни и др.).

2. Определение количества и (или) состояния имущества (запасы полезных ископаемых в месторождениях, срок службы машин и оборудования и др.).

3. Производство расчетов специальными приемами и способами (актуарные оценки и др.).

4. Измерение объемов выполненных работ и работ, подлежащих выполнению по неисполненным договорам, для целей признания реализации (строительных, геолого-разведочных, проектных и др.).

5. Юридическая оценка и интерпретация договоров, учредительных документов, нормативных актов.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 К правилу (стандарту) аудиторской деятельности "Использование работы эксперта"

Примерное содержание заключения эксперта

Вводная часть

В вводной части заключения эксперта указываются:

а) наименование экономического субъекта, при аудите которого эксперт выполнил свою работу;

б) наименование работы, проведенной экспертом, и описание предмета этой работы;

в) сведения об эксперте: фамилия, имя, отчество; квалификация;

г) дата поступления материалов на исследование;

д) наименование материалов, поступивших на исследование;

е) обстоятельства аудита и исходные данные, имеющие значение для дачи заключения, с обязательным указанием источника их получения;

ж) вопросы, поставленные на разрешение эксперта.

Вопросы экспертом приводятся в той формулировке, в какой они даны в договоре оказания услуг эксперта. При необходимости уточнить их эксперт должен изложить вопрос, а затем указать, как он понимает задание в соответствии со своей компетенцией.

Если эксперт считает некоторые вопросы выходящими (полностью или частично) за пределы его

специальных познаний, он отмечает это в заключении.

Эксперт вправе сгруппировать вопросы, изложить их в той последовательности, которая обеспечивает наиболее целесообразный порядок исследования.

Если вопрос ставится по инициативе эксперта, он также излагается в вводной части.

Исследовательская часть

В исследовательской части заключения описываются процесс исследования и его результаты, а также дается объяснение установленным фактам.

Каждому вопросу, разрешенному экспертом, должен соответствовать определенный раздел исследовательской части. При необходимости одно-временного исследования двух и более вопросов, тесно связанных между собой, результаты излагаются в одном разделе.

В исследовательской части излагаются:

а) методы исследований, которые описываются доступно для понимания лицами, не имеющими специальных познаний, и настолько подробно, чтобы при необходимости можно было проверить правильность выводов эксперта, повторив данные исследования;

б) обоснование и объяснение принятых при исследованиях предположений;

в) справочно-нормативные документы (издания), которыми эксперт руководствовался при решении поставленных вопросов, с указанием даты издания и органа, издавшего их;

г) экспертная оценка результатов исследования с развернутой мотивировкой суждения, обосновывающего вывод по решаемому вопросу.

Специальные термины должны разъясняться.

Если на некоторые из поставленных вопросов не представилось возможности дать ответ, в исследовательской части эксперт указывает причины этого.

Выводы

Выводы эксперта излагаются в виде ответов на поставленные вопросы в той последовательности, в которой вопросы изложены в вводной части заключения.

На каждый из поставленных вопросов должен быть дан ответ по существу, либо указано на невозможность его решения в ходе исследования по тем или иным причинам.

Выводы об обстоятельствах, по которым эксперту не были поставлены вопросы, но которые были установлены им в процессе исследования, излагаются в конце заключения.

Если вывод не может быть сформулирован без подробного описания результатов исследования, изложенных в исследовательской части, может быть сделана ссылка на исследовательскую часть заключения.

10. Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности

1. Общие положения

1.1. Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью правила (стандарта) является определение действий аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя¹⁷, по датированию аудиторского заключения и по оценке обнаруженных событий и фактов, состоявшихся после даты составления бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта, но оказывающих влияние на ее содержание и достоверность.

1.3. Задачами правила (стандарта) являются:

а) сформулировать требования по датированию аудиторского заключения;

б) указать порядок действий аудиторской организации по оценке событий и фактов хозяйственной деятельности, произошедших после составления бухгалтерской отчетности экономического субъекта, но могущих оказывать влияние на содержание и достоверность такой отчетности;

в) указать степень ответственности аудиторской организации за выражение своего мнения в аудиторском заключении при обнаружении таких событий и фактов.

1.4. Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. Дата подписания аудиторского заключения

2.1. Аудиторское заключение должно иметь дату его подписания, после которой в заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с экономическим субъектом. До этой даты должны быть завершены исследование и сбор аудиторских доказательств о событиях, предшествующих дате подписания аудиторского заключения.

2.2. Аудиторская организация обязана подписать аудиторское заключение не ранее даты подготовки бухгалтерской отчетности экономического субъекта, т.е. даты окончания работ по составлению этой отчетности.

3. События, произошедшие до даты подписания аудиторского заключения

3.1. Аудиторская организация должна достичь уверенности в том, что все существенные обстоятельства и события, которые подлежат отражению в бухгалтерской отчетности, вплоть до даты подписания аудиторского заключения, должным образом ею определены, оценены и проверены.

3.2. Аудиторской организации необходимо оценить допущение непрерывности деятельности экономического субъекта, т.е. его возможность продолжать свою деятельность в обозримом будущем (не менее 12 месяцев, следующих за отчетным периодом) и исполнять свои обязательства после даты составления бухгалтерской отчетности.

3.3. Аудиторской организации следует оценить неопределенные обязательства экономического субъекта, т.е. потенциальные будущие обязательства его на не точно известную сумму, являющиеся результатом его предшествующей деятельности и существенно изменяющие его финансовое положение по сравнению с тем, которое отражено в подтверждаемой бухгалтерской отчетности.

3.4. К числу неопределенных обязательств относятся следующие:

а) незаконченный судебный процесс, связанный с возможностью существенных расходов экономического субъекта (например, по поводу нарушения патентного права либо в связи с ответственностью за качество выпускаемой продукции);

б) разногласия с налоговыми органами по поводу уплаты налогов;

в) гарантии качества продукции;

г) гарантии по обязательствам третьей стороны;

д) другие обязательства.

3.5. Неопределенные обязательства должны быть отражены в итоговой части аудиторского заключения и в письменной информации (отчете) аудитора руководству экономического субъекта по итогам аудита в той степени, в которой позволяют знания о них и с учетом мнения юристов относительно возможного исхода дела.

3.6. Для оценки существенных событий и неопределенных обязательств экономического субъекта аудиторской организации необходимо выполнить ряд процедур, таких, как:

¹⁷ В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации"

- а) опросить руководство экономического субъекта по вопросам таких обязательств;
- б) изучить информацию о претензиях налоговых органов;
- в) проанализировать характер юридических услуг, оказываемых экономическому субъекту;
- г) получить сведения от юриста, представляющего интересы экономического субъекта, о ходе судебных процессов и других конфликтов с третьими сторонами (а также при необходимости от независимых юристов);
- д) другие процедуры, исходя из обстоятельств.

3.7. Аудиторская организация для принятия более обоснованного решения может затребовать от экономического субъекта:

- а) письменные отчеты руководства экономического субъекта;
- б) учетные и другие документы;
- в) протоколы собраний акционеров и заседания совета директоров;
- г) материалы работы внутренних аудиторов;
- д) данные оперативного управленческого учета;
- е) прогноз поступления денежных средств.

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

3.9. В перечне поправок, прилагаемом к аудиторскому заключению, которой обязана готовить аудиторская организация в соответствии с п. 4.6.3. "Порядка составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности", необходимо отразить в том числе все существенные обстоятельства, обнаруженные аудиторской организацией после даты составления бухгалтерской отчетности.

4. События, произошедшие после отчетной даты, но до даты представления бухгалтерской отчетности пользователям

4.1. Аудиторская организация не несет ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности, она не обязана проводить каких-либо специальных исследований и работ для выявления и анализа таких событий по завершении аудита. Ответственность за информирование аудиторской организации о таких событиях несет руководство экономического субъекта.

4.2. Если аудиторам стало известно о событиях, произошедших за период после даты подписания аудиторского заключения, но до даты представления бухгалтерской отчетности пользователям, им следует обсудить возникшие проблемы с руководством экономического субъекта и в случае, если такие события оказывают существенное влияние на бухгалтерскую отчетность, потребовать внесения соответствующих изменений в данную отчетность.

4.3. Под датой представления бухгалтерской отчетности пользователям для целей настоящего

правила (стандарта) понимается наиболее ранняя из следующих четырех возможных дат:

- а) дата передачи бухгалтерской отчетности учредителям, участникам юридического лица в соответствии с учредительными документами;
- б) дата передачи бухгалтерской отчетности территориальным органам статистики по месту регистрации экономического субъекта;
- в) дата передачи бухгалтерской отчетности в другие адреса в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- г) дата опубликования бухгалтерской отчетности.

Датой представления бухгалтерской отчетности для экономического субъекта считается день фактической передачи ее по принадлежности или дата отправления, обозначенная на штемпеле почтовой организации. Дата представления бухгалтерской отчетности пользователям не может состояться ранее даты подготовки бухгалтерской отчетности.

4.4. Если руководство экономического субъекта сочтет необходимым внести поправки в бухгалтерскую отчетность после даты составления бухгалтерской отчетности, аудиторской организации следует убедиться в правильности таких поправок после подготовки руководством экономического субъекта исправленной бухгалтерской отчетности. В этом случае аудиторской организации надлежит продолжить проверку и подготовить новое аудиторское заключение, в котором должна содержаться ссылка на ранее подготовленное аудиторское заключение.

4.5. Если руководство экономического субъекта не сочтет нужным внести поправки, требуемые аудиторской организацией и носящие существенный характер, аудиторская организация должна:

- а) письменно уведомить экономический субъект о данном факте;
- б) перенести на руководство экономического субъекта всю ответственность за последствия решения о том, чтобы не вносить изменения.

5. Обнаружение фактов, произошедших после даты представления бухгалтерской отчетности пользователям

5.1. Аудиторская организация не несет ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности и после даты представления бухгалтерской отчетности экономического субъекта пользователям, она не обязана проводить каких-либо специальных исследований и работ для выявления и анализа таких событий по завершении аудита. Ответственность за информирование аудиторской организации о таких событиях несет руководство экономического субъекта.

5.2. Если аудиторам стало известно о событиях, произошедших за период после даты подписания аудиторского заключения и после даты представления бухгалтерской отчетности пользователям, им следует обсудить возникшие проблемы с руководством экономического субъекта.

5.3. Если руководство экономического субъекта не предпримет мер по исправлению ошибок и неточностей или отражению всех существенных об-

стоятельств, обнаруженных после даты представления бухгалтерской отчетности, аудиторская организация должна:

а) письменно уведомить экономический субъект о данном факте;

б) перенести на руководство экономического субъекта всю ответственность за последствия решения о том, чтобы не вносить изменения;

в) рассмотреть вопрос об информировании пользователей бухгалтерской отчетности о данных существенных обстоятельствах.

5.4. Все действия аудиторской организации в отношении событий и фактов, произошедших после составления бухгалтерской отчетности и (или) после даты представления бухгалтерской отчетности, и все решения аудиторской организации по таким событиям и фактам должны быть в обязательном порядке отражены в рабочей документации аудитора.

Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности*

1. Общие положения

1.1. Настоящий Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности (далее - Перечень), подготовлен для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации № 2263 от 22 декабря 1993 г.

1.2. Целью Перечня является изложение основных терминов и определений, употребляемых при осуществлении аудиторской деятельности, в том числе и для обеспечения единства трактовки терми-

нов во всех правилах (стандартах) аудиторской деятельности.

1.3. Приведенные толкования являются едиными для всех правил (стандартов) аудиторской деятельности, если в последних особо не оговорено, что в пределах некоторого правила (стандарта) данный термин следует трактовать особым образом.

*В правилах (стандартах) аудиторской деятельности, одобренных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации

2. Построение документа

2.1. Термины перечислены в алфавитном порядке: как правило, составные понятия приводятся, начиная с имени существительного. После оборота "то же, что" приводится ссылка на полный или почти полный синоним термина, находящийся в этом же Перечне. После слова "См. также" ("смотри также") приводятся:

а) ссылки на другие термины из настоящего Перечня, встречающиеся в толковании данного термина;

б) ссылки на близкие и родственные термины из настоящего Перечня, которые расширяют и углубляют излагаемый термин;

в) ссылки на правило (стандарт) аудиторской деятельности, где дается наиболее полная и подробная характеристика данного термина или круга связанных с ним терминов;

г) ссылки на нормативные документы, в которых данный термин определяется или поясняется.

2.2. Список нормативных документов, использованных при подготовке настоящего Перечня, приводится в четвертом его разделе.

3. Термины и их определения

Термин	Пояснения	См. также
АНАЛИЗ	Метод исследования, заключающийся в рассмотрении отдельных сторон, свойств, составных частей предмета анализа. В аудите целью анализа бухгалтерской отчетности экономического субъекта является предоставление возможности аудитору на основе аудиторских процедур констатировать, является ли такая бухгалтерская отчетность достоверной во всех существенных отношениях.	ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АНАЛИТИЧЕСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ.
АССИСТЕНТ АУДИТОРА	Физическое лицо, как правило, не аттестованное на право ведения аудиторской деятельности, участвующее в аудиторской проверке, являющееся помощником аудитора и работающее под его руководством	АТТЕСТАЦИЯ; АУДИТОР; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ЭКСПЕРТ.
АТТЕСТАЦИЯ	В аудите - проверка квалификации физических лиц, изъявивших желание заниматься аудиторской деятельностью, с выдачей кандидатам, успешно сдавшим необходимые квалификационные экзамены (прошедшим квалификационные испытания), документа - квалификационного аттестата аудитора установленного образца	ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ЛИЦЕНЗИРОВАНИЕ; [1, ст. ст. 8, 20, 21].
АУДИТ	предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов с целью установления достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, дейст-	АУДИТ; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ; [1, ст. 3].

Термин	Пояснения	См. также
	вующим в Российской Федерации	
АУДИТ ВНЕШНИЙ	термин, который используется для того, чтобы провести разграничение между деятельностью внешнего аудитора (по тексту - "АУДИТОРА") и внутреннего аудитора и разграничить внешний аудит (по тексту - "АУДИТ") и внутренний аудит	АУДИТ; АУДИТ ВНУТРЕННИЙ; АУДИТОР; АУДИТОР ВНУТРЕННИЙ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ.
АУДИТ ВНУТРЕННИЙ	организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов	АУДИТОР ВНУТРЕННИЙ; СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [11].
АУДИТОР	физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством, и аттестованное в установленном порядке на право осуществления аудиторской деятельности. Аудиторы могут заниматься аудиторской деятельностью самостоятельно, т. е. как физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели), либо в качестве штатного работника аудиторской организации, а также в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора	См. также: АТТЕСТАЦИЯ; АУДИТ; АУДИТОР, РАБОТАЮЩИЙ САМОСТОЯТЕЛЬНО; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; [1, ст. 8].
АУДИТОР ВНУТРЕННИЙ	сотрудник подразделения внутреннего аудита, организованного экономическим субъектом	АУДИТ ВНУТРЕННИЙ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ.
АУДИТОР, РАБОТАЮЩИЙ САМОСТОЯТЕЛЬНО	аудитор, который занимается аудиторской деятельностью как физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, зарегистрированное в установленном порядке в качестве индивидуального предпринимателя	АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; [1, ст. 8].
БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ то же, что ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ .		
ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ	1) в широком смысле: способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности; 2) в узком смысле: перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью на основе их изучения сделать вывод о всей проверяемой совокупности.	См. также: ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; ОБЪЕМ ВЫБОРКИ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СОВОКУПНОСТЬ ГЕНЕРАЛЬНАЯ; СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ; РЕПРЕЗЕНТАТИВНОСТЬ ВЫБОРКИ; [12].
ГРУППА АУДИТОРСКАЯ	группа лиц, включающая руководителя группы, аудиторов, ассистентов аудитора, экспертов, стажеров и технических работников, как являющихся, так и не являющихся сотрудниками данной аудиторской организации, принимающая непосредственное участие в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта	АССИСТЕНТ АУДИТОРА; АУДИТ; АУДИТОР; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; ЭКСПЕРТ; [8].
ДАТА ОТЧЕТНАЯ	дата, по состоянию на которую экономический субъект должен составлять бухгалтерскую отчетность	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [4, пар. 2, п.п. 3.9, 3.10; 17].
ДАТА ПОДГОТОВКИ И БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	дата окончания работы в экономическом субъекте по составлению бухгалтерской отчетности за отчетный период	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПЕРИОД ОТЧЕТНЫЙ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [17].
ДАТА ПОДПИСАНИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ АУДИТОРА	дата, проставленная на аудиторском заключении при его подписании, после которой прекращаются все исследования информационных материалов, связанных с аудитом, по истечении которой в аудиторское заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с проверяемым экономическим субъектом	АУДИТ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [5, п.п. 4.5.2, 4.5.9; 17].
ДАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ	день фактической передачи бухгалтерской отчетности экономического субъекта ее пользователям по принадлежности или дата отправления, обозначенная на штампе почтовой организации.	См. также: ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ;

Термин	Пояснения	См. также
БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	Для целей правил (стандартов) аудиторской деятельности под датой представления бухгалтерской отчетности пользователям понимается наиболее ранняя из следующих четырех возможных дат:	ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [4, п. 10.6; 17].
	а) дата передачи бухгалтерской отчетности учредителям, участникам, участникам юридического лица в соответствии с учредительными документами;	
	б) дата передачи бухгалтерской отчетности территориальным органам статистики по месту регистрации экономического субъекта;	
	в) дата передачи бухгалтерской отчетности в другие адреса в соответствии с законодательством Российской Федерации;	
	г) дата опубликования бухгалтерской отчетности	
ДАТА СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	последний календарный день в отчетном периоде; дата, на которую закрываются счета, учетные регистры, составляются баланс и бухгалтерская отчетность	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПЕРИОД ОТЧЕТНЫЙ; [3, пар. 2; 7, ст. 15; 17].
ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРА ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ИСКАЖЕНИЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	действия, предпринимаемые аудитором для формирования обоснованного мнения о наличии либо отсутствии искажений бухгалтерской отчетности	АУДИТОР; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ ОТЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; [13].
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ	1) с точки зрения Временных правил аудиторской деятельности - понятие, тождественное аудиту; 2) с точки зрения правил (стандартов) аудиторской деятельности и опыта работы аудиторов в последующие годы более широкое понятие, определяющее деятельность аудиторов, включающее как собственно аудит (аудиторскую проверку с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности), так и сопутствующие аудиту услуги	См. также: АУДИТ; АУДИТОР; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ; [1, ст. ст. 1, 3].
ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ	информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. Аудиторские доказательства представляют собой документальные источники данных, документацию бухгалтерского учета, заключения экспертов, а также сведения из других источников	АНАЛИЗ; АУДИТОР; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЭКСПЕРТА; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; ЭКСПЕРТ; [10].
ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	совокупность материальных носителей информации, составляемая экономическим субъектом по установленным требованиям в ходе ведения им бухгалтерского учета и включающая в себя:	См. также: ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [10].
	а) первичные учетные документы;	
	б) сводные учетные документы;	
	в) регистры бухгалтерского учета;	
	г) данные внутренней бухгалтерской отчетности	
ДОКУМЕНТАЦИЯ РАБОЧАЯ АУДИТА	совокупность материальных носителей информации, которая составляется самим аудитором, сотрудниками проверяемого экономического субъекта и третьими лицами по запросу аудитора до начала, в ходе и по завершении аудиторской проверки и должна содержать сведения, необходимые для подготовки достоверного отчета и заключения аудитора, а также для возможности текущего и последующего контроля качества аудита. Требования к форме и содержанию такой документации должны отвечать положениям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности	АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА ПИСЬМЕННАЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТОРА; КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТА; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [9].
ДОСТОВЕРН	такая степень точности данных бухгалтерской отчетности, которая	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ

Термин	Пояснения	См. также
ОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	позволяет компетентному пользователю делать на ее основе правильные выводы о результатах деятельности экономических субъектов, и принимать основанные на этих выводах решения. Мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать оценку аудиторской организацией соответствия этой отчетности во всех существенных отношениях нормативным актам, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации	ОТЧЕТНОСТИ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [1, п. 5; 2, п.п. 3.1, 3.4; 5, п.п. 2.1, 2.2].
ЗАИНТЕРЕСОВАННЫЕ СТОРОНЫ то же, что СТОРОНЫ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫЕ.		
ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА	документ, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным нормативными актами, действующими в Российской Федерации, имеющий юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов, предназначенный для любых пользователей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Форма и содержание заключения аудитора должны отвечать положениям действующих нормативных актов и соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности	ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [1, ст. ст. 17, 18; 5].
ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА БЕЗУСЛОВНО ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ	заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор приходит к мнению, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта с учетом всех существенных обстоятельств достоверно отражает его финансовое положение, а совершенные им финансовые и хозяйственные операции в основном соответствуют нормативным актам, действующим в Российской Федерации	АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [5, ст. ст. 2.4, 2.5].
ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА ОТРИЦАТЕЛЬНОЕ	заключение аудитора, которое составляется в том случае, если аудитор считает, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта содержит существенные искажения и может ввести в заблуждение пользователя бухгалтерской отчетности и (или) в случае, если в ходе аудиторской проверки аудитором были отмечены существенные отклонения порядка ведения бухгалтерского учета от предусмотренного нормативными актами, действующими в Российской Федерации, и при этом аудитор считает, что по итогам аудита не может быть составлено условно-положительное заключение аудитора; [5, ст. ст. 2.4, 2.7].	АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА УСЛОВНО-ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ.
ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА С ОГОВОРКАМИ	то же, что ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА УСЛОВНО-ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ.	
ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА УСЛОВНО-ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ	заключение аудитора, которое составляется в случае, если аудитор считает, что безусловное заключение не может быть составлено, но препятствующие этому факторы не являются настолько существенными, чтобы составить отрицательное заключение аудитора или отказаться от его составления	АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА БЕЗУСЛОВНОЕ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА ОТРИЦАТЕЛЬНОЕ; ОТКАЗ ОТ СОСТАВЛЕНИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [5, ст. ст. 2.4, 2.6].
ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЭКСПЕРТА	результаты работы эксперта, изложенные в письменном виде	ЭКСПЕРТ; [16].
ЗНАНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	совокупность информации об экономике в целом и той отрасли, к которой относится экономический субъект, подлежащий аудиту, а также непосредственно об особенностях функционирования этого экономического субъекта, которую аудитор обязан получить на этапе планирования для надлежащего выполнения своих обязанностей и может дополнять на прочих этапах аудиторской проверки	АУДИТ; АУДИТОР; ПЛАН АУДИТА; ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ.
ЗНАЧИМОСТЬ	количественное измерение или качественная оценка факта хозяйственной жизни экономического субъекта, оказывающая или могущая оказать влияние на решения потенциальных партнеров	СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ.
ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА ПИСЬМЕННАЯ ПО	документ, адресованный руководителям и (или) собственникам экономического субъекта, содержащий подробные сведения о ходе аудиторской проверки, отмеченных отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, существенных	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И

Термин	Пояснения	См. также
Я ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА	нарушениях подготовки бухгалтерской отчетности, а также другие данные, полученные в ходе проведения проверки и предусмотренные договором на проведение аудита	ОТЧЕТНОСТИ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [14].
ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	неверное отражение и представление данных в бухгалтерской отчетности в связи с нарушением со стороны персонала экономического субъекта установленных нормативными документами Российской Федерации правил ведения и организации бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.	См. также: АУДИТОР; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [13].
	Предусмотренные нормативными документами Российской Федерации факты неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они являются обоснованными и в установленном порядке отражены в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности, не должны рассматриваться аудитором как искажения бухгалтерской отчетности.	
ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ НЕПРЕДНАМЕРЕННОЕ	искажение бухгалтерской отчетности, явившееся результатом непреднамеренных действий или бездействия персонала проверяемого экономического субъекта	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [13].
ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДНАМЕРЕННОЕ	искажение бухгалтерской отчетности, явившееся результатом преднамеренных действий или бездействия персонала экономического субъекта, совершенное в корыстных целях, для того чтобы ввести в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; МОШЕННИЧЕСТВО; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [13].
ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ	искажение бухгалтерской отчетности, имеющее существенный характер, т.е. значительно влияющее на достоверность бухгалтерской отчетности	ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУЩЕСТВЕННОСТЬ; [13].
КЛИЕНТ то же, что СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ		
КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТА	методики и процедуры, принятые аудиторской организацией для того, чтобы ее руководство получило разумную уверенность в том, что в ходе всех аудиторских проверок, проводимых этой организацией, выполняются требования правил (стандартов) аудиторской деятельности и других нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации	АУДИТ; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ.
КОНТРОЛЬНАЯ СРЕДА то же, что СРЕДА КОНТРОЛЬНАЯ		
КОНТРОЛЬНЫЙ РИСК то же, что РИСК СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ		
КОНФИДЕНЦИАЛЬНОСТЬ ИНФОРМАЦИИ	в аудите - один из принципов аудита, заключающийся в том, что аудиторы (аудиторские организации) обязаны обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не вправе передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам либо разглашать устно содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации.	См. также: АУДИТОР; ДОКУМЕНТАЦИЯ РАБОЧАЯ АУДИТОРА; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [1, ст. ст. 9, 14 "г"].
	Данные, полученные в ходе аудиторской проверки, проводимой по поручению органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда, могут быть преданы гласности только с разрешения указанных органов и в том виде, в каком упомянутые органы признают это возможным.	
	Принцип конфиденциальности должен соблюдаться неукоснительно, даже если разглашение или распространение информации о проверяемом экономическом субъекте не наносит ему материального или иного ущерба.	
ЛИЦЕНЗИРОВАНИЕ	в аудите - процедура выдачи специального разрешения (лицензии), дающего право осуществлять аудиторскую деятельность аттестованным аудиторам, а также организациям, отве-	АТТЕСТАЦИЯ; АУДИТ; АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; [1,

Термин	Пояснения	См. также
	чающим требованиям законодательства, зарегистрированным в установленном законом порядке в качестве субъектов предпринимательской деятельности	ст. ст. 8, 20, 22 - 25].
МАСШТАБ АУДИТА то же, что ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ		
МАТЕРИАЛЬНОСТЬ то же, что СУЩЕСТВЕННОСТЬ		
МНЕНИЕ АУДИТОРА	выраженный в установленной форме вывод аудитора (аудиторской организации) о достоверности в целом (недостоверности, достоверности с оговорками), бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта в целом или некоторых ее частей, который аудитор обязан привести в своем заключении, а также вывод аудитора о достаточности собранных аудиторских доказательств для подготовки заключения аудитора как такового. Аудитор (аудиторская организация) несет в установленном порядке ответственность за обоснованность и верность своего мнения	АУДИТОР; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; [5, п. 2.2].
МОДИФИКАЦИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ АУДИТОРА	изменение типовой формы безусловного заключения аудитора, выражающееся в виде добавления к заключению пояснительного параграфа, либо выражение мнения, отличного от того, которое приводится в безусловном заключении аудитора	ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА БЕЗУСЛОВНОЕ; МНЕНИЕ АУДИТОРА.
МОШЕННИЧЕСТВО	преступление в сфере экономики, направленное против собственности, представляющее собой хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием. Мошенничество в бухгалтерском учете - умышленное действие или бездействие, направленное на искажение бухгалтерской отчетности. В том случае, если должностные лица экономического субъекта с корыстными целями совершили обман или злоупотребление доверием пользователей бухгалтерской отчетности, но вина не доказана в судебном порядке, аудитор, обнаружив это, следует указать на существование преднамеренного искажения бухгалтерской отчетности	См. также: ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДНАМЕРЕННОЕ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [6, ст. 159].
НЕЗАВИСИМОСТЬ АУДИТОРА	один из принципов аудита, заключающийся в обязанности отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающей отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает.	См. также: АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [1, ст. ст. 11 - 12].
	Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии определения того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативной базой аудиторской деятельности.	
НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ДОПУЩЕНИЕ	один из принципов бухгалтерского учета, заключающийся в том, что данный экономический субъект будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем (не менее 12 месяцев, следующих за отчетным периодом), и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства этого экономического субъекта будут погашаться в установленном порядке. От соблюдения допущения непрерывности деятельности предприятия зависят особенности методики осуществления аудиторской проверки.	ПЕРИОД ОТЧЕТНЫЙ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [2, п. 2.2].
ОБНАРУЖЕНИЕ СОБЫТИЙ И ФАКТОВ, ВЛИЯЮЩИХ НА БУХГАЛТЕРСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ	документальная фиксация событий или фактов наличия изменений, действий, операций, существенно влияющих на значения показателей бухгалтерской отчетности, но не отраженных в первоначально предъявленной экономическим субъектом аудитору документации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности	АУДИТОР; ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; СУЩЕСТВЕННОСТЬ; [13, 17].
ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ	представляет собой оценку аудитором (аудиторской организацией) количества и глубины проведения аудиторских процедур, затрат времени, количества и состава специалистов, которое требуется для проведения полноценной аудиторской проверки и под-	АУДИТ; АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ЗНАНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА

Термин	Пояснения	См. также
	готовки обоснованного заключения аудитора. Объем аудиторской проверки определяется аудитором (аудиторской организацией) самостоятельно с учетом получения знания деятельности экономического субъекта, прогнозирования масштаба предстоящих работ и сопутствующих аудиту услуг, предусмотренных договором с экономическим субъектом в дополнение к аудиту	АУДИТОРСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ.
ОБЪЕМ ВЫБОРКИ	в аудите - количество единиц, отбираемых аудитором из проверяемой совокупности	АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ [12].
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА НЕОПРЕДЕЛЕННЫЕ	потенциальные будущие обязательства экономического субъекта на не точно известную сумму, являющиеся результатом его предшествующей хозяйственной деятельности и существенно изменяющие его финансовое положение по сравнению с тем, которое отражено в подтверждаемой аудиторской организацией бухгалтерской отчетности	ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [17].
ОГРАНИЧЕНИЕ ОБЪЕМА АУДИТА	явные или неявные действия со стороны представителей проверяемого экономического субъекта, руководителей аудиторской организации, от имени которой работает аудитор, либо третьих лиц, направленные на воспрепятствование проведению уже начавшейся аудиторской проверки в том объеме, который аудитор считает необходимым для подготовки полноценного аудиторского заключения и (или) аудиторского отчета	АУДИТОР; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА ПИСЬМЕННАЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ.
ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ	1) Коммерческая организация, ведущая исключительно аудиторскую деятельность и получившая в установленном порядке лицензию на осуществление этой деятельности (то же, что и "аудиторская фирма"); 2) для целей ряда правил (стандартов) аудиторской деятельности (если иное не оговорено специально) юридическое или физическое лицо, осуществляющее аудиторскую деятельность: понятие, объединяющее аудиторские фирмы и аудиторов, работающих самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей	См. также: АУДИТОР, РАБОТАЮЩИЙ САМОСТОЯТЕЛЬНО; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ЛИЦЕНЗИРОВАНИЕ; ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; [1, ст. 8].
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ АУДИТОРА (АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ)	санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением аудитором (аудиторской организацией) своих обязательств по заключенному с экономическим субъектом договору на проведение аудита. Формы и виды ответственности определяются действующим законодательством и соглашением сторон.	АУДИТ; АУДИТОР; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [1, ст. ст. 15, 25, 27].
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА	санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением экономическим субъектом своих обязательств по заключенному с аудитором (аудиторской организацией) договору на проведение аудита. Формы и виды ответственности определяются действующим законодательством и соглашением сторон	АУДИТ; АУДИТОР; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [1, ст. 7].
ОТКАЗ ОТ СОСТАВЛЕНИЯ ЗАКЛЮЧЕНИЯ АУДИТОРА	выражаемое в письменном виде по форме, определенной правилами (стандартами) аудиторской деятельности, мнение аудитора о том, что влияние ограничения объема аудита является настолько существенным, что аудитор не в состоянии получить аудиторские доказательства, достаточные для подготовки безусловного заключения аудитора, отрицательного заключения или условно-положительного заключения, а также в том случае, если в ходе аудита возникли обстоятельства, нарушающие принцип независимости аудитора	АУДИТ; АУДИТОР; ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА БЕЗУСЛОВНОЕ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА ОТРИЦАТЕЛЬНОЕ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА УСЛОВНО-ПОЛОЖИТЕЛЬНОЕ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; НЕЗАВИСИМОСТЬ АУДИТОРА; ОГРАНИЧЕНИЕ ОБЪЕМА АУДИТА; ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; СУЩЕСТВЕННОСТЬ; [5, п.п. 2.4, 2.7, 2.8].
ОТЧЕТ АУДИТОРА то же, что ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА ПИСЬМЕННАЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА		
ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ	единая система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение экономического субъекта и результаты его хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по результатам отчетного периода и по состоянию на отчетную дату по установленным формам	ДАТА ОТЧЕТНАЯ; ПЕРИОД ОТЧЕТНЫЙ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ [4; 7, гл. III].

Термин	Пояснения	См. также
ОЦЕНКА	в аудите - представление аудитора о количественных и качественных характеристиках рассматриваемого предмета	АУДИТ; АУДИТОР.
ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТ-	непреднамеренное нарушение верности данных учета и отчетности, совершенное в результате арифметических или логических погрешностей в учетных записях, недосмотра в полноте учета или неправильного представления фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества, расчетов и обязательств	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [13].
ОШИБКА ВЫБОРКИ ДОПУСТИМАЯ	в аудите - максимальное значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, обнаруженной аудитором в ходе аудиторской выборки, в пределах которой аудитор все еще может сделать вывод о достоверности в целом данных, подлежащих проверке в ходе этой выборки	АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; ЦЕЛЬ АУДИТА; [12].
ОШИБКА ВЫБОРКИ ОЖИДАЕМАЯ	в аудите - примерное, субъективно оцениваемое значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, которое аудитор до начала проведения аудиторской выборки предполагает обнаружить в ходе ее проведения	АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [12].
ПЕРИОД ОТЧЕТНЫЙ	промежуток времени, определяемый нормативными документами по бухгалтерскому учету, который включает происшедшие на его протяжении или относящиеся к нему факты хозяйственной деятельности, отражаемые экономическим субъектом в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ; [4, пар. 2].
ПИСЬМО-ОБЯЗАТЕЛЬСТВО АУДИТОРА	документ, регламентирующий обязательства и ответственность экономического субъекта - клиента и аудитора (аудиторской организации) на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки	АУДИТ; АУДИТОР; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [15].
ПЛАН АУДИТА ОБЩИЙ	логическое описание предполагаемого объема и характера проведения аудита, особенностей экономического субъекта и специфики предполагаемой аудиторской проверки и используемых в процессе аудита методов и технических приемов	АУДИТ; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [8].
ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА	один из обязательных этапов аудита, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, составления общего плана аудита, разработки аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур	АУДИТ; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; ПЛАН АУДИТА ОБЩИЙ; ПРОГРАММА АУДИТА; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; [8].
ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об экономическом субъекте. Внутренние пользователи бухгалтерской отчетности включают в себя руководителей, учредителей, участников и собственников имущества экономического субъекта. Внешние пользователи бухгалтерской отчетности включают в себя в том числе инвесторов, кредиторов, контрагентов экономического субъекта, а также заинтересованные государственные органы.	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [4, пар. 2; 7, ст. 1, п. 3].
ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	нормативные документы, регламентирующие единые требования к осуществлению и оформлению аудита и сопутствующих ему услуг, а также к оценке качества аудита, к порядку подготовки аудиторов и к оценке их квалификации	АУДИТ; АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТА; УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ.
ПРЕДПРИЯТИЯ ДЕЙСТВУЮЩЕГО ПРИНЦИПА ТО ЖЕ, ЧТО НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ДОПУЩЕНИЕ		
ПРЕДСТАВИТЕЛЬНОСТЬ ВЫБОРКИ	свойство некоторой аудиторской выборки дать возможность аудитору сделать на ее основании правильные выводы о свойствах всей проверяемой совокупности. Аудиторская выборка, не отвечающая этому свойству, называется непредставительной	АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ; [12].
ПРЕДСТАВЛЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	фактическая передача бухгалтерской отчетности экономического субъекта ее пользователям или публикация этой отчетности в установленном законодательством порядке	ДАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [7, ст. 15].
ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ	мероприятие, заключающееся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения экономического субъекта, подлежащего аудиту, и имеющее своим результатом выражение мнения аудитора о правильности ведения	АНАЛИЗ; АУДИТ; АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ; ДОСТОВЕРНОСТЬ

Термин	Пояснения	См. также
	бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности этого экономического субъекта	БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ.
ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ ИНИЦИАТИВНАЯ	Инициативный аудит может проводиться в любое время и в тех объемах, которые будут установлены самостоятельным решением органа управления экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, либо решением физического лица, занимающегося предпринимательской деятельностью (инициаторов аудита)	АУДИТ; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; [1, ст. 6].
ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ ОБЯЗАТЕЛЬНАЯ	Обязательный аудит осуществляется в отношении отдельных экономических субъектов, критерии которых и сроки проведения аудита в которых непосредственно устанавливаются государственными правовыми актами и (или) международными договорами Российской Федерации. В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации к обязательным аудиторским проверкам относят в том числе проверки по поручению государственных органов, определенных этими правилами	АУДИТ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [1, ст. ст. 6, 7, 10].
ПРОГРАММА АУДИТА	совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнителей	АУДИТ; ПЛАН АУДИТА; ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; [8].
ПРОЦЕДУРА АНАЛИТИЧЕСКАЯ	разновидность аудиторской процедуры, представляющая собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономического субъекта с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение причин ошибок и искажений	АНАЛИЗ; АУДИТОР; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОЦЕНКА; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; [10].
ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ	определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита	АУДИТ; АУДИТОР; ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; [10].
ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ НЕЗАВИСИМАЯ то же, что ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ ПО СУЩЕСТВУ		
ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ ПО СУЩЕСТВУ	разновидность аудиторской процедуры, включающая в себя одно из двух: а) детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам; б) аналитическую процедуру	См. также: ПРОЦЕДУРА АНАЛИТИЧЕСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [10].
ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ то же, что ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ ПО СУЩЕСТВУ		
ПРОЦЕДУРА КОНТРОЛЬНАЯ то же, что ТЕСТ СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ		
ПРОЦЕДУРЫ СОГЛАСОВАННЫЕ	одна из услуг, сопутствующих аудиту, в соответствии с международными стандартами аудита: проверка, о проведении которой договорились аудитор, экономический субъект и, возможно, любая третья сторона. Тематика и объем такой проверки, а также характер представления ее результатов определяются соглашением сторон и могут отличаться от тех, которые характерны для обычного аудита. По результатам проведения согласованных процедур аудитор не должен готовить заключения, пользователи бухгалтерской отчетности могут с учетом этих результатов самостоятельно делать выводы о достоверности бухгалтерской отчетности	АУДИТ; АУДИТОР; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ОБЪЕМ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ.
РАЗМЕР ВЫБОРКИ то же, что ОБЪЕМ ВЫБОРКИ		
РАСПРОСТРАНЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ В ВЫБОРКИ	в аудите - действие аудитора, заключающееся в перенесении надлежащим образом выводов, полученных по результатам проверки аудиторской выборки, на всю проверяемую совокупность	то же, что АУДИТ; АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ; [12].
РЕПРЕЗЕНТАТИВНОСТЬ ВЫБОРКИ то же, что ПРЕДСТАВИТЕЛЬНОСТЬ ВЫБОРКИ		
РИСК АУДИТОРСКИЙ	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.	См. также: АУДИТОР; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; РИСК

Термин	Пояснения	См. также
	Аудиторский риск включает в себя три компонента: а) внутрихозяйственный риск; б) риск системы внутреннего контроля; в) риск необнаружения ошибок и искажений бухгалтерской отчетности	ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ; РИСК НЕОБНАРУЖЕНИЯ; РИСК СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; [10].
РИСК АУДИТОРСКОЙ ВЫБОРКИ	субъективно определяемая аудитором вероятность того, что его мнению по результатам проведения аудиторской выборки будет существенно отличаться от того, к которому он пришел бы полностью, изучив всю проверяемую совокупность.	АУДИТОР; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ; [12].
РИСК ВНУТРЕННИЙ то же, что РИСК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ		
РИСК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ	субъективно определяемая аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, классе фактов хозяйственной деятельности, бухгалтерской отчетности экономического субъекта в целом до их выявления системой внутреннего контроля или при допущении, что внутренний контроль отсутствует; характеристика степени подверженности возможным искажениям счета бухгалтерского учета, статьи баланса, класса фактов хозяйственной деятельности и бухгалтерской отчетности в целом	АУДИТОР; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ; РИСК АУДИТОРСКИЙ; СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.
РИСК ИСКАЖЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ то же, что РИСК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ		
РИСК КОНТРОЛЬНЫЙ то же, что РИСК СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ		
РИСК НЕОБНАРУЖЕНИЯ	субъективно определяемая аудитором вероятность того, что применяемые в ходе аудиторской проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить реально существующие ошибки и искажения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, имеющие существенный характер по отдельности либо в совокупности; показатель качества работы аудитора зависит от квалификации аудитора и особенностей проведения конкретной аудиторской проверки	АУДИТОР; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; РИСК АУДИТОРСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ.
РИСК НЕОТЪЕМЛЕМЫЙ то же, что РИСК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ		
РИСК СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ	субъективно определяемая аудитором вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять искажения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности, и (или) препятствовать возникновению таких нарушений; характеристика степени надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля экономического субъекта	АУДИТОР; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СУЩЕСТВЕННОЕ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; РИСК АУДИТОРСКИЙ; СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [11].
РИСК ЧИСТЫЙ то же, что РИСК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ		
РОДСТВЕННЫЕ ИЛИ ЗАВИСИМЫЕ ОРГАНИЗАЦИИ то же, что СТОРОНЫ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫЕ		
СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	совокупность конкретных форм и методов, обеспечивающих возможность для данной организации вести учет своего имущества, обязательств и хозяйственных операций в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в учетных регистрах на основании первичных документов, т.е. осуществлять ведение бухгалтерского учета, а также формировать бухгалтерскую отчетность	ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [2, п.п. 1.2, 3.2; 7].
СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ	совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая в том числе включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку:	См. также: ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ОТЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ; СРЕДСТВА КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [11].
	а) соблюдения требований законодательства;	
	б) точности и полноты документации бухгалтерского учета;	
	в) своевременности подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;	

Термин	Пояснения	См. также
	г) предотвращения ошибок и искажений;	
	д) исполнения приказов и распоряжений;	
	е) обеспечения сохранности имущества организации	
СКЕПТИЦИЗМ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ АУДИТОРА	необходимое качество аудитора, заключающееся в том, что он при формировании своего мнения всегда должен принимать во внимание, что в силу объективных и субъективных причин получаемые им аудиторские доказательства могут быть неверными, содержать ошибки и искажения	АУДИТОР; ДОКАЗАТЕЛЬСТВА АУДИТОРСКИЕ; ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОШИБКА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ.
СОБЫТИЯ, ПРОИЗОШЕДШИЕ ДО ДАТЫ СОСТАВЛЕНИЯ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ	ситуации и факты хозяйственной жизни, существенно изменяющие представления о финансовом состоянии экономического субъекта и результатах его хозяйственной деятельности, отраженных в бухгалтерской отчетности на дату ее составления	ДАТА СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ; [17].
СОВОКУПНОСТЬ ГЕНЕРАЛЬНАЯ то же, что СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ		
СОВОКУПНОСТЬ ПРОВЕРЯЕМАЯ	в аудите - совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов документации бухгалтерского учета или объектов проверки; аналог используемого в математической статистике и ее приложениях понятия "Генеральная совокупность". При тестировании системы внутреннего контроля - различные документы, позволяющие подтвердить существование внутреннего контроля, при тестировании счетов - записи или документы, служащие обоснованием сальдо или оборотов по счетам	АУДИТ; ВЫБОРКА АУДИТОРСКАЯ; ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; ТЕСТ СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ; [12].
СОГЛАСОВАННЫЕ ПРОЦЕДУРЫ то же, что ПРОЦЕДУРЫ СОГЛАСОВАННЫЕ		
СОПУТСТВУЮЩИЕ УСЛУГИ то же, что УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ		
СРЕДА КОНТРОЛЬНАЯ	понятие, характеризующее общее отношение, осведомленность и практические действия, мероприятия и процедуры руководства и (или) собственников проверяемого экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля на данном экономическом субъекте	СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [11].
СРЕДСТВА КОНТРОЛЯ	составные части системы внутреннего контроля, установленные руководством экономического субъекта на отдельных направлениях и участках хозяйственной деятельности для обеспечения эффективного и надежного управления ею	СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; [11].
СТАНДАРТЫ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ то же, что ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ		
СТОРОНЫ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫЕ	стороны считаются заинтересованными, если одна сторона руководит или оказывает значительное влияние на принятие принципиальных и (или) текущих решений другой стороны.	
СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ	для целей правил (стандартов) аудиторской деятельности - физические и юридические лица, подлежащие аудиту, клиенты и заказчики аудиторов (аудиторских организаций). К экономическим субъектам относятся независимо от организационно-правовых форм и видов собственности предприятия, их объединения (союзы, ассоциации, концерны, отраслевые, межотраслевые, региональные и другие объединения), организации и учреждения, банки и кредитные учреждения, а также их союзы и ассоциации, страховые организации, товарные и фондовые биржи, инвестиционные, пенсионные, общественные и другие фонды, а также граждане, осуществляющие самостоятельную предпринимательскую деятельность	АУДИТ; АУДИТОР; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ; [1, ст. ст. 1 - 2; 5, п. 3.3].
СУЖДЕНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ АУДИТОРА	точка зрения аудитора, основанная на его знаниях, квалификации и опыте работы, которая служит основанием для принятия им субъективных решений в обстоятельствах, когда однозначно и жестко определить порядок его действий не представляется возможным	АУДИТОР.
СУЩЕСТВЕННОСТЬ	Существенными в аудите признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Для определения уровня существенности при планировании и проведении аудита аудиторская организация должна основываться на внутрифирменных стандартах, если нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность в Рос-	АУДИТ; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ АУДИТОРА; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ;

Термин	Пояснения	См. также
	сийской Федерации, не устанавливают более жесткие требования. Использование принципа существенности при составлении аудиторского заключения означает, что в нем изложены все существенные обстоятельства, обнаруженные при проведении аудита; никакие иные существенные обстоятельства не были обнаружены аудиторской организацией при проведении аудита	УРОВЕНЬ СУЩЕСТВЕННОСТИ; [2, п.п. 3.1, 3.4; 5, п.п. 3.6, 3.7].
ТЕСТ СКВОЗНОЙ	один из способов получения аудиторских доказательств, заключающийся в отслеживании отражения конкретных фактов хозяйственной жизни в документации бухгалтерского учета	ДОКАЗАТЕЛЬСТВО АУДИТОРСКОЕ; ДОКУМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ.
ТЕСТ СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ	разновидность аудиторской процедуры, заключающаяся в проверке работоспособности и надежности конкретного средства контроля	ПРОЦЕДУРА АУДИТОРСКАЯ; СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ; СРЕДСТВА КОНТРОЛЯ; [10, 11].
УРОВЕНЬ ГАРАНТИЙ АУДИТОРСКИХ	субъективная оценка аудитором надежности своего мнения о достоверности отдельных сторон бухгалтерской отчетности экономического субъекта с точки зрения пользователя этой бухгалтерской отчетности	АУДИТОР; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; МНЕНИЕ АУДИТОРА; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ.
УРОВЕНЬ СУЩЕСТВЕННОСТИ	предельное значение искажения бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения; количественная характеристика существенности	ИСКАЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ПОЛЬЗОВАТЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; СУЩЕСТВЕННОСТЬ.
УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ	услуги, которые разрешается оказывать аудиторам (аудиторским организациям) помимо собственно проведения аудиторских проверок. В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности перечень таких услуг включает: услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета, составлению деклараций о доходах и бухгалтерской отчетности, анализу финансово-хозяйственной деятельности, оценке активов и пассивов экономического субъекта, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства Российской Федерации, а также проведение обучения и оказание других услуг по профилю своей деятельности	АНАЛИЗ; АУДИТОР; ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АУДИТОРСКАЯ; ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ; ОТЧЕТНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКАЯ; ОЦЕНКА; ПРОВЕРКА АУДИТОРСКАЯ; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [1, ст. 9].
УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ	упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах экономического субъекта и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех фактов хозяйственной жизни	СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА; СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ; [2; 7; 11].
ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ	действие или событие в хозяйственной деятельности экономического субъекта, включающее в себя хозяйственные операции, изменяющее состав его активов, пассивов или финансовых результатов	СУБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ.
ФИРМА АУДИТОРСКАЯ то же, что ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКАЯ		
ЦЕЛЬ АУДИТА	Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации	АУДИТ; ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ; ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ; [1, ст. 5].
ЭКСПЕРТ	в аудите - не состоящий в штате аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и (или) опыт в определенной области либо по определенному вопросу, отличным от бухгалтерского учета и аудита, и дающий по соглашению с аудиторской организацией заключение по такому вопросу. В качестве эксперта аудиторская организация может привлечь для оказания услуг специализированную организацию, являющуюся юридическим лицом	АУДИТ; ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЭКСПЕРТА; УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ; [16].
ЭКСТРАПОЛЯЦИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ВЫБОРКИ то же, что РАСПРОСТРАНЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ВЫБОРКИ		

4. Список использованных нормативных актов

1. "Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации", утверждены указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2263, "Собрание актов Президента и Правительства РФ", 27 декабря 1993 г., № 52, ст. 5069, "Российская газета", № 239, 29 декабря 1993 г.

2. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" (ПБУ 1/94), утверждено приказом Минфина РФ от 28 июля 1994 г. № 100, "Российские вести", № 169, 8 сентября 1994 г., "Бюллетень нормативных актов министерств и ведомств РФ", № 11, 1994.

3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет имущества и обязательств в организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/95), утверждено прика-

зом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 50, "Экономика и жизнь", № 27, 1995 г., "Финансовая газета", № 31, 1995 г., "Бухгалтерский учет", № 10, 1995 г..

4. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/96), утверждено приказом Минфина РФ от 8 февраля 1996 г. № 10, "Финансовая газета" № 12, 1996 г., "Экономика и жизнь", № 13, 1996 г., "Бухгалтерский учет" № 4, 1996 г., "Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету", № 5, 1996 г..

5. "Порядок составления аудиторского заключения", одобрен Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 9 февраля 1996 г., "Финансовая газета", № 11, 1996 г., "Экономика и жизнь", № 13, 1996 г., "Бухгалтерский учет", № 4, 1996 г., "Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету", № 8, 1996 г..

6. "Уголовный кодекс Российской Федерации" от 13 июня 1996 г., № 63-ФЗ, принят ГД ФС РФ 24 мая 1996 г., "Собрание законодательства РФ", 17 июня 1996 г., № 25, ст. 2954, "Российская газета", № 113, 18 июня 1996 г., № 114, 19 июня 1996 г., № 115, 20 июня 1996 г., № 118, 25 июня 1996 г.

7. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996 г., № 129-ФЗ, принят ГД ФС РФ 23 февраля 1996 г., "Собрание законодательства РФ", 25 ноября 1996 г., № 48, ст. 5369, "Российская газета", № 228, 28 ноября 1996 г.

8. Правило (стандарт) аудиторской деятельности "Планирование аудита".