1. **Понятие об аудите, его задачи, виды. Общие принципы осуществления аудита. Этика аудитора**

Аудит – это осуществляемая на платной основе деятельность в виде независимой вневедомственной проверки аудиторами бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов, деклараций экономических субъектов с целью установления их достоверности и соответствия совершаемым ими хозяйственным операциям законодательным и иным правовым актам РФ, а также деятельность по оказанию др. аудиторских услуг.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности»: Под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Целями аудита бухгалтерской отчетности являются формирование и выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях. В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы относительно:

а) соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;

б) соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Внутренний аудит дает информацию высшему звену управления всей организацией о ее финансово-хозяйственной деятельности, способствует созданию высокоэффективной системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, препятствующей возникновению нарушений, и подтверждает достоверность отчетов ее обособленных структурных подразделений.

Существующая система внешнего аудита направлена в первую очередь на защиту интересов владельцев предприятий и организаций, акционеров, участвующих в прибылях акционерного общества и контрагентов.

Виды аудита:

По отн-ю к польз-лям: внеш. (пров-ся АФ), внутр. (пров-ся штатными ауд-ми);

По хар-ру заказа: иниц-ный (по реш-ю рук-ва), обяз-ный (пров-ся согласно ФЗ);

По объектам А: общий, банковский, страховой, госуд-ный и пр.;

По назначению: А-т ФО (оценка дост-ти ФО), А-т на соотв-вие (нормам закона), налоговый, специальный (эколог-кий, операционный и др.);

По времени осущ-ния: первонач-ый, повторяющ-ся, оперативный;

По хар-ру проверки: Подтверждающий (проверка почти каждой хоз. о-ции), Системно-ориентированный (оценивается СВК), А-т, базирующийся на риске (углубленная проверка с выс-м риском).

Общие принципы аудита:

1. Независимость аудитора (принцип аудита, заключающийся в обязательности отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности в делах проверяемого экономического субъекта (признаки взаимозависимости и аффелированности), а также какой-либо зависимости от третьих лиц; Аудит также не может осуществляться в отношении организаций и предпринимателей, которые в течение трех календарных лет, предшествовавших проведению проверки, оказывались услуги по восстановлению, ведению учета, составлению отчетности.
2. Честность, объективность и внимательность (справедливость, избегать предвзятости, конфликта или влияния других лиц, которые мешают объективности);
3. Профессиональная компетентность, добросовестность (поддержание профессиональных знаний, умений на уровне);
4. Конфиденциальность (хранить тайну об операциях аудируемых лиц, обеспеч. сохранность сведений и документов полученных или составленных при аудите, не вправе передавать ведения и док-ты третьим лицам);
5. Принцип соблюдения действующего законодательства;
6. Профессиональное поведение;
7. Профессиональный скептицизм (доверять, но проверять).
8. Технические стандарты (умело и профессионально выполнять инструкции клиента в той мере, в какой такие требования совместимы с требованиями порядочности, объективности, независимости; профессиональный скептицизм)

Этика аудитора – нравственные и моральные ценности, которые утверждает в своей среде сообщество, готовое защищать их от всех возможных нарушений и посягательств. Разработан Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

1. **Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Критерии независимости аудиторов**

Контроль качества осуществляется на трёх уровнях: государственном (контроль осуществляется уполномоченным федеральным органом), профессиональном (осуществляется аккредитованными профессиональными объединениями аудиторов), внутрифирменном (принципы и конкретные процедуры осуществления внутреннего контроля качества аудита реализуются как в рамках всей деятельности, так и в ходе проведения каждой аудиторской проверки).

На каждом уровне осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль.

Внешний уровень контроля кач-ва а-та (государственный и профессиональный) обеспечивается контролем за уровнем профессионализма а-ров. Предварительный внешний контроль качества аудита осущ-ся путем сдачи претендентами квалификационных экзаменов на право заниматься а-ской деят-тью. Текущий и последующий осущ-ся путем орг-ции постоянного надзора за деят-тью а-ров и а-ских орг-ций.

Внутренний контроль качества в аудите осуществляется:

- руководителями а-ской орг-ции (назначает рук-ля а-ской группы, опред. ее состав, выражает офиц. мнение по итогам аудита)

- рук-лем а-ской проверки (орг-ет тек.контроль, составляет планы и программу, следит за ходом аудита, доводит до сведения рук-ля орг-ции наиболее сущ-ные моменты)

- старшим аудитором (разрабатывает методологические основы проверок, составляет тест ср-в контроля, порядок оформления док-в).

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны установить и соблюдать правила внутреннего контроля качества проводимых ими аудиторских проверок.

Общие требования к системе внутреннего контроля качества аудита должны предусматривать следующее:

а) работники аудиторской организации (индивидуального аудитора) должны придерживаться принципов независимости, честности, объективности и конфиденциальности, а также норм профессионального поведения;

б) должны владеть надлежащими навыками и придерживаться их, а также обладать профессиональной компетентностью, необходимой для выполнения обязанностей с должной тщательностью;

в) проведение аудита поручается работникам, имеющим специальную подготовку и опыт, необходимые в данных условиях;

г) необходимо в достаточной мере направлять работу работников, осуществлять текущий контроль на всех уровнях, чтобы обеспечить разумную уверенность в том, что выполненная работа соответствует надлежащему уровню качества;

д) в случае необходимости проводятся консультации со специалистами, обладающими надлежащими знаниями;

е) необходимо постоянно проводить работу как с потенциальными, так и с существующими клиентами. При решении вопроса о заключении договора или продолжении сотрудничества надо исходить из соображений независимости аудиторской организации (индивидуального аудитора), ее способности предоставлять услуги надлежащим образом и честности руководства аудируемого лица.

Независимость в аудите обуславливается тем, что аудитор не является сотрудником гос. учреждения, не подчинен контрольно-ревизионным органам и не работает под их контролем, соблюдает стандарты профессионального аудиторского объединения, не имеет на проверяемых предприятиях никаких имущественных или личных интересов.

1. **Роль стандартов в аудиторской деятельности. Виды стандартов. Правила (стандарты) аудиторской деятельности в РФ**

Развитие аудита как за рубежом, так и в РФ привело к необходимости унификации аудиторской деятельности. В результате стали разрабатываться аудиторские стандарты, сначала в национальных рамках, затем в международном масштабе.

Аудиторские стандарты – это единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценки качества аудита и сопутствующим ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценки их классификации, в общем это единые базовые принципы, которым должны следовать все аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей проф. деятельности.

Роль аудиторских стандартов состоит в том, что они:

* Обеспечивают высокое качество аудиторской проверки;
* помогают пользователям понять процесс аудита;
* Определяют действия аудитора в конкретных ситуациях. (дают описание на единой методологической основе принципов, механизмов и процедур осуществления аудита);
* создают общественный имидж профессии;
* Рационализация и облегчение аудиторской работы;
* Обеспечение сравнения качества работы отдельных аудитоских организаций

Стандарты обеспечивают:

* Единство принципов аудита – единство требований к качеству и надежности;
* Унификацию аудита в вопросах методологии;
* Единство подходов к проведению аудита к составлению аудиторской отчетности.

Благодаря этому при соблюдении аудиторских стандартов:

* Могут быть получены определенные гарантии качества подготовки аудиторов и проведения аудита;
* Может быть обеспечен определенный уровень надежности результатов аудиторской проверки;
* облегчено внедрение в практику работы аудиторов новых научных достижений;
* Обеспечена связь отдельных элементов процесса аудиторской проверки;
* Обеспечена возможность контроля качества работы аудитора;
* Может быть создан достойный общественный имидж профессии.

Виды стандартов:

А) Международные стандарты Аудита (МСА) разработаны комитетом по МСА в целях подтверждения достоверности отчетности, составленной по МСФО;

Б) Федеральные стандарты Аудита - утверждаются Правительством РФ, являются обязательными для всех аудиторов и аудируемых лиц на территории РФ, за исключением тех положений, которые носят рекомендательный характер;

В) Внутренние стандарты Аудита: 1. действуют в профессиональных Объединениях, обязательны для их членов - не могут противоречить федеральным и по своим требованиям быть ниже их; 2. действуют в аудиторских организациях и у индивидуальных аудиторов, составляются на основе федеральных или внутренних Стандартов проф. Объединений.

Различают также:

Общие стандарты определяют, кто должен проводить проверку, необходимость независимости, профессионализма, добросовестности, профессионального внимания.

Специальные стандарты содержат требования планирования проверки, контроля за работой участников аудиторской группы, изучения системы внутреннего контроля, достаточного обоснования выводов, формирования на их основе убедительного заключения.

Стандарты отчетности требуют от аудитора указывать, соответствуют ли проверяемые финансовые отчеты общепринятым бухгалтерским принципам, аудитор должен выразить свое мнение по поводу их достоверности или указать причины, по которым это мнение не может быть выражено. В аудиторском отчете (заключении) должны содержаться исчерпывающие сведения о характере аудиторской проверки и степени ответственности аудитора.

В России аудиторские правила (стандарты) стали разрабатываться с середины 90-х годов XX века, в 1996 году первые из них были одобрены Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Их требования являются обязательными при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, в других случаях их требования носят рекомендательный характер.

1. **Оценка принципа непрерывности деятельности аудируемого субъекта. Факторы, оказывающие влияние на непрерывность деятельности**

Допущение непрерывности деятельности является основным принципом подготовки фин(бух) отчетности (ПБУ 4/99). В соответствии с принципом допущения непрерывности деятельности обычно предполагается, что аудируемое лицо будет продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращении за защитой от кредиторов. Активы и обязательства учитываются на том основании, что аудируемое лицо сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе своей деятельности.

Факторы, оказывающие влияние на непрерывность деятельности. Оценка аудируемым лицом допущения непрерывности своей деятельности связана с вынесением в конкретный момент времени профессионального суждения о фактах хозяйственной деятельности, которые являются неопределенными на дату составления фин(бух) отчетности. В этой связи следует принимать во внимание, что:

- как правило, уровень неопределенности, сопряженной с результатом события или с условием, значительно повышается при увеличении периода времени между суждением и воздействием условных фактов;

- любое влияние условного факта в будущем основывается на информации, доступной в момент составления фин(бух) отчетности, поэтому последующие события могут вступать в противоречие с профессиональным суждением, которое было разумным в момент его вынесения;

- размер и сложная структура аудируемого лица, характер и условия его деятельности, а также степень воздействия на аудируемое лицо внешних факторов оказывают влияние на профессиональное суждение о влиянии условных фактов.

Федеральный аудиторский стандарт №11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица» устанавливает, что при проведении аудита аудиторская организация должна исходить из того, что бухгалтерская отчетность подготовлена экономическим субъектом исходя из допущения непрерывности деятельности. Вместе с тем если у аудитора возникнет сомнение по поводу возможности этого субъекта продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным годом, то аудитор должен постараться получить достаточные доказательства, подтверждающие или опровергающие такое сомнение.

Сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности может возникнуть у аудитора по следующим основаниям:

* постоянная тенденция к уменьшению чистых активов организации;
* значительные убытки от основной деятельности;
* существенное отклонение значений коэффициентов, характеризующих финансовое положение организации, от нормальных значений;
* неспособность погашать кредиторскую задолженность в установленные сроки;
* необоснованное использование краткосрочных заемных средств для финансирования долгосрочных проектов;
* постоянное использование заемных средств для погашения ранее полученных займов и процентов по ним;
* существенная зависимость от успешного выполнения какого-то одного проекта;
* потеря важнейшего рынка сбыта, основного поставщика или подрядчика;
* потеря ключевого управленческого персонала без адекватной замены и др.

Для получения доказательств, подтверждающих или опровергающих возникшее сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности, аудиторская организация может использовать следующие процедуры:

* аналитические процедуры (анализ денежных потоков, рентабельности, коэффициентов, характеризующих финансовое положение, горизонтальный анализ бухгалтерской отчетности и др.);
* просмотр документов (приказов руководства, протоколов собраний акционеров, заседаний совета директоров, финансовых планов и др.), в которых могут быть выявлены свидетельства наличия трудностей в финансировании, сбыте продукции, наборе персонала и пр.;
* опрос руководства, менеджеров для получения разъяснений относительно планов действий, в результате которых может произойти улучшение положения экономического субъекта;
* подтверждения третьих сторон, позволяющие подтвердить или опровергнуть возникшее у аудитора сомнение в применимости допущения действующего предприятия.

Если бухгалтерская отчетность организации не содержит информацию о неприменимости допущения непрерывности деятельности либо если эта информация раскрыта неполно или неясно, то аудитору следует выразить мнение о достоверности такой отчетности в аудиторском заключении, модифицированном путем включения оговорки или отрицательном.

1. **Планирование аудита. Предварительный этап. Составление общего плана. Аудиторская программа. Особенности первой проверки аудируемого лица**

Планирование аудита заключается в определении его стратегии и тактики, выборе процедур и методов, позволяющих наиболее эффективно достичь поставленной цели, подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности. Планирование работы позволяет эффективно распределять работу между членами группы. Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Планирование аудиторской проверки производится в 3 этапа.

1 этап — предварительное планирование, которое производится на этапе выбора клиента; по результатам этой работы аудиторской проверки может вообще не быть, если обнаружится высокий уровень внешнего риска.

2 этап — разрабатывается общий план аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита. При расчете сроков проверки следует учесть реальные трудозатраты, уровень существенности и аудиторский риск. В общем плане рекомендуется предусмотреть:

а) численность и квалификацию аудиторов в аудиторской группе;

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 общим планом аудита;

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

3 этап — составляется аудиторская программа, определяющая объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Она является, с одной стороны, подробной инструкцией, с другой стороны — средством контроля качества.

Каждая аудиторская процедура в программе должна иметь свой номер или код, на который будет ссылаться аудитор в рабочих документах. Программа должна содержать тесты для проверки функционирования СВК и выявления недостатков в ней и программу аудиторских процедур по существу.

При составлении программы аудита следует выявить наиболее важные участки проверки, имеющие определяющее значение для финансово-хозяйственной деятельности фирмы и для формирования результатов ее деятельности. Кроме того, есть участки, проверка которых производится в любой организации (кассовые и банковские операции, расчеты по заработной плате). При этом в программе следует обосновать применение выборки.

По окончании процесса планирования общий план и программа должны быть документально оформлены и завизированы. Процесс планирования достаточно трудоемок, его 2-й и 3-й этапы могут занимать до 30% времени, затраченного на аудит. Поэтому время на его проведение должно предусматриваться бюджетом работ и оплачиваться клиентом.

При планировании должны быть соблюдены его общие принципы: комплексность, непрерывность, оптимальность. Принцип комплексности предполагает взаимную увязку и согласованность всех этапов планирования. Принцип непрерывности выражается в установлении сопряженных заданий группе аудиторов и увязке этапов планирования со сроками. Принцип оптимальности — следует разработать несколько вариантов плана и затем выбрать оптимальный.

Особенности первой проверки аудируемого лица

При проведении первичного аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятия аудитор должен получить подтверждение достоверности начальных и сравнительных показателей этой отчетности. Для этого необходимо убедиться в отсутствии существенных искажений начальных и сравнительных показателей и постоянстве применяемой учетной политики. Если предприятием проводились корректировки отчетности, их результаты должны быть раскрыты в пояснениях к проверяемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Для сбора доказательств в отношении подтверждения достоверности начальных и сравнительных показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудиторская организация обязана провести на выборочной основе следующие аудиторские процедуры: • ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия; • провести анализ учетной политики; • ознакомиться с порядком составления финансовой (бухгалтерской) отчетности; • убедиться в соответствии данных синтетического и аналитического учета; • провести анализ системы внутреннего контроля; • провести необходимые аналитические процедуры, например; сопоставить сальдо по счетам за различные периоды; • направить письменные запросы на подтверждение определенной информации руководству проверяемого предприятия и третьим лицам; • ознакомиться с аудиторским заключением и письменной информацией руководству проверяемого предприятия по результатам проведения аудита, подготовленными предшествующей аудиторской организацией; • рассмотреть влияние на начальные и сравнительные показатели отчетности корректировок, внесенных в соответствии с аудиторским заключением за предыдущий отчетный период.

По результатам проведенных аудиторских процедур аудиторская организация формирует мнение о степени влияния достоверности начальных и сравнительных показателей на аудируемую финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

В тех случаях, когда аудиторская организация не может получить достаточный объем аудиторских доказательств для подтверждения достоверности начальных и сравнительных показателей, в аудиторском заключении обязательно раскрываются данные обстоятельства.

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

Система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством экон-го субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения ФХД, своевременной подготовки достоверной б/отчетности.

Цель правила (стандарта) «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита» — определение действий аудитора в отношении оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля проверяемого экономического субъекта.

В данном правиле (стандарте) раскрыты понятия системы внутреннего контроля и ее элементов, сформулированы основные требования, предъявляемые к изучению и оценке аудитором системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля.

Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля служат для аудитора базой определения задач, сроков и методов проведения проверки.

Системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля должны соответствовать особенностям хозяйственной деятельности и размерам проверяемого экономического субъекта. Аудиторские организации сами разрабатывают методики и порядок изучения и оценки таких систем, принимая во внимание требования стандартов и других нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

В правиле (стандарте) подробно описаны этапы оценки системы внутреннего контроля в ходе аудита. Этих этапов должно быть как минимум три:

1) общее знакомство с системой внутреннего контроля;

2) первичная оценка надежности системы внутреннего контроля;

3) подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля.

Процедуры и результаты такого изучения и оценки следует документировать.

Отдельно в правиле (стандарте) рассмотрены особенности изучения и оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита бухгалтерской отчетности малых предприятий.

1. **Аудиторские доказательства. Способы получения АД. Обобщение результатов аудита. Порядок сообщения информации руководство аудируемого лица**

Виды аудиторских доказательств. Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными.

Внутренние — включают в себя информацию, полученную от экономического субъекта (в устном и письменном виде),

внешние — информацию, полученную от третьих лиц (в письменном виде обычно по письменному запросу аудиторской организации),

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

Если их проранжировать по ценности и достоверности, то сначала идут внешние доказательства, затем смешанные и внутренние.

Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Достаточность аудиторских доказательств определяется на основе оценки СВК и величины аудиторского риска. Достоверность доказательств, полученных самой аудиторской организацией бывает обычно выше, чем достоверность доказательств, предоставленных экономическим субъектом. Достоверность письменных доказательств выше, чем устных.

Собранные доказательства отражаются аудитором в его рабочих документах в форме записей об изучении и оценке постановки БУ и организации внутреннего контроля, а также таблиц и протоколов, отражающих планирование, выполнение и изложение результатов аудиторских процедур. Они используются при составлении аудиторского заключения.

Источники АД: первичные док-ты, регистры б\у, рез-ты анализа, устные высказывания сотрудников п\п, соспоставление док-в, рез-ты инвен-ции, бух. отч-ть.

Методы получения АД: проверка арифметических расчетов, инвентаризация, проверка соблюдения правил учета различных хоз. операций, подтверждение, устный и письменный опрос персонала, проверка документов, прослеживание хода операций, аналитические процедуры, подготовка альтернативного баланса, который составляется самой а-ской орг-цией.

Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из разных источников, и разные по форме представления. При противоречивости доказательств, полученных из разных источников, аудитор должен использовать дополнительные процедуры.

Обобщение результатов аудита. Порядок сообщения информации аудируемому лицу.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить проверяемому экономическому субъекту письменный отчет по результатам проведения аудита. По ходу осуществления аудита аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде промежуточную информацию. Данные, содержащиеся в письменном отчете аудитора, необходимы руководству проверяемого экономического субъекта для того, чтобы иметь представление о тех недостатках в учетных записях, бухгалтерских регистрах и системе внутреннего контроля, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете содержатся конструктивные предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта.

При инициативном аудите аудиторские организации также обязаны готовить и предоставлять экономическим субъектам письменный отчет в случаях, когда:

1) договором на осуществление инициативного аудита предусматривается заключения аудитора;

2) договором на осуществление инициативного аудита предусматривается подготовка письменной информации аудитора.

Аудиторская организация обязана указать в письменном отчете аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете аудитора может быть приведена любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которую аудитор сочтет целесообразной.

Письменный отчет аудитора не может рассматриваться как полный отчет о всех существующих недостатках, поскольку в нем указаны лишь те, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.

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

По итогам аудиторской проверки по согласованию с руководством экономического субъекта может быть подготовлен предварительный вариант письменного отчета аудитора. Предварительный вариант письменного отчета может быть передан только тем лицам, которым представляется и окончательный вариант.

1. **Понятие существенности в аудите. Факторы, влияющие на уровень существенности. Способы оценки уровня существенности**

Достоверность – степень точности показателей бух. отч-ти, при которой квалифицированный пользователь оказывается в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные эк-кие решения.

Существенность – вероятность того, что применяемые аудиторские и иные, в том числе юридические, экспертные процедуры позволяют определить наличие ошибки в отчётности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений её пользователями.

Существенность оценивается:

Качественная – определяется носят или не носят существенный хар-р, выявленные в ходе проверки отклонения от норм установленных законодательством.

Количественная – оценивается превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения в количественный критерий уровень существенности.

Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчётности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчётности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на её основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Система базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности оформляется документально и применяется на постоянной основе. Для аудиторских фирм такой документ должен быть утвержден решением исполнительного органа аудиторской фирмы.

Значение уровня существенности для данной аудиторской проверки должно быть определено по завершении этапа планирования аудиторской проверки. Полученное значение уровня существенности должно быть в обязательном порядке зафиксировано в общем плане аудита.

Можно рассчитать как единый показатель уровня существенности для данной конкретной проверки, так и набор разных значений уровня существенности, каждый из которых должен быть предназначен для оценки какой-то определенной группы счетов бухгалтерского учета, статей баланса, показателей отчетности.

При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту, далее называемые базовыми показателями бухгалтерской отчетности. Набор этих базовых показателей может быть различен в зависимости от отраслевых особенностей деятельности предприятий.

Далее аудиторская организация устанавливает допустимую долю (%) отклонений от базовых показателей. Рекомендуемая сис-ма базовых показателей уровня сущ-ти:

1) Для отчета о прибылях и убытках:

- выручка без НДС, НСП, акцизов стр.010 ф.2, доп. откл. 1%;

- валовая прибыль стр.029, доп. откл. 2%;

- прибыль до налогообложения стр.140, доп. откл. 5%.

2) Баланс:

- балансовая прибыль п\п – 5%;

- валюта баланса – 2%;

- собств. капитал – до 10%;

- незаверш. пр-во – 2%.

При проведении аудиторской проверки аудитор находит искажения, определяет их суммарную величину применительно к какому-либо базовому показателю, сравнивает эту суммарную величину с соответствующим показателем уровня существенности и делает вывод о влиянии найденных нарушений на бухгалтерскую отчетность.

1. **Оценка аудиторского риска. Его составляющие. Взаимосвязь между аудиторским риском и существенностью**

Аудиторский риск означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет. Аудитор обязан изучать эти риски в ходе работы, оценивать их и документировать результаты оценки.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

а) внутрихозяйственный риск;

б) риск средств контроля;

в) риск необнаружения.

Методы оценки риска:

1) интуитивный метод – аудитор исходит из собственного опыта. При оценке рисков аудитор обязан использовать не менее трех следующих градаций: а) высокий; б) средний; в) низкий.

Аудиторские организации могут принять решение о применении в своей деятельности большего количества градаций при оценках рисков, чем три вышеупомянутые, либо об использовании для оценки рисков количественных показателей (процентов или долей единицы).

Аудитор при проведении аудита должен предпринять необходимые меры для того, чтобы снизить аудиторский риск до разумного минимального уровня.

2) количественный метод – уровень риска рассчитывается:

ПАР= ВХР•РК•РН,

где ПАР — приемлемый аудиторский риск (выражает меру готовности аудитора признать тот факт, что финансовая отчетность может содержать существенные ошибки после того, как уже завершен аудит и дано положительное аудиторское заключение);

ВХР — внутрихозяйственный риск (выражает вероятность существования ошибки, превышающей допустимую величину, до проверки системы внутрихозяйственного контроля);

На уровень внутрихозяйственного риска имеют влияние следующие факторы:

* + правовая среда, нормативное регулирование;
  + чёткость руководства и бухгалтерского персонала;
  + опыт и квалификация бухгалтерского персонала;
  + возможность внешнего давления на персонал в целях достижения определённых показателей;
  + возможность контроля за деятельностью организации.

РК — риск контроля (выражает вероятность того, что существующая ошибка, превышающая допустимую величину, не будет ни предотвращена, ни обнаружена в системе внутрихозяйственного контроля);

РН — риск необнаружения (выражает вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры и подлежащие сбору доказательства не позволят обнаружить ошибки, превышающие допустимую величину).

Также следует отметить, что аудитор обязан принимать во внимание, что между уровнем существенности и степенью аудиторского риска имеется обратная зависимость:

а) чем выше уровень существенности, тем ниже общий аудиторский риск;

б) чем ниже уровень существенности, тем выше аудиторский риск.

1. **Сущность и цели аналитических процедур в аудите. Надежность аналитических процедур**

Под аналитическими процедурами - это методы получения аудиторских доказательств, состоящие в выявлении, анализе и оценке соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта. Основные подходы к применению аналитических процедур в аудите изложены в правиле (стандарте) аудиторской деятельности «Аналитические процедуры».

Основная цель — определение (предварительное диагностирование) наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных в бухгалтерской отчетности фактов и результатов хозяйственной деятельности, определяющих области потенциального риска и требующих особого внимания аудитора Следует помнить, что аналитические процедуры эффективны только в том случае, когда затраты на их проведение ниже, чем затраты, связанные с осуществлением аудиторских процедур, заключающихся в детальной проверке сальдо и оборотов по счетам бухгалтерского учета.

Кроме того, аналитические процедуры применяются для:

• изучения деятельности экономического субъекта;

• выявления фактов искажения бухгалтерской отчетности;

• сокращения числа детальных аудиторских процедур,

• обеспечения тестирования в целях получения ответов на возникшие вопросы,

• оценки финансового положения экономического субъекта и перспектив непрерывности его деятельности

Аналитические процедуры могут выполняться на протяжении всего процесса аудита, и постановка конкретных целей их проведения зависит от того, на какой стадии аудита осуществляются процедуры:

1. на этапе планирования – способствуют пониманию деятельности предприятия, выявлению областей потенциальных рисков;

2. на этапе проведения проверки – исп-ся с целью выявления искажений учета и отчетности;

3. на этапе завершения – выполняют роль окончательной проверки соотв. отчетности нормам законодательства.

Надежность аналитических процедур

Применение аналитических процедур основывается на допущении о том, что взаимосвязь между числовыми показателями существует и продолжает существовать постольку, поскольку отсутствуют доказательства противоположного. Наличие подобной взаимосвязи обеспечивает аудиторские доказательства относительно полноты, точности и достоверности данных, полученных в бухгалтерском учете. Степень, в которой аудитор может полагаться на результаты аналитических процедур, зависит от оценки аудитором риска того, что аналитические процедуры, основанные на прогнозных данных, могут указывать на отсутствие ошибки, тогда как в действительности проверяемая величина существенно искажена.

Степень доверия аудитора к результатам аналитических процедур зависит от:

а) существенности рассматриваемых счетов бухгалтерского учета и частей финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, если остатки по счетам материально-производственных запасов являются существенными, аудитору не следует полагаться только на аналитические процедуры при формулировании своих выводов, однако аудитор может полагаться исключительно на аналитические процедуры в отношении отдельных статей доходов и расходов, если они являются несущественными по отдельности);

б) других аудиторских процедур, направленных на достижение тех же целей (например, выполняемые при анализе перспективы погашения дебиторской задолженности аудиторские процедуры, в частности проверка последующих поступлений денежных средств, могут подтвердить выводы, сделанные в результате применения аналитических процедур в отношении распределения дебиторов по срокам оплаты);

в) точности, с которой могут предполагаться результаты аналитических процедур (например, аудитор при сравнении прибыли за текущий период с прибылью за предыдущий период обычно ожидает большего соответствия, чем при сравнении доли в себестоимости отдельных видов расходов, в частности затрат на научные исследования или затрат на рекламу);

г) оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля (например, если внутренний контроль за процедурой обработки заявок на продажу товаров недостаточен и, следовательно, риск средств внутреннего контроля высок, то более надежными при формировании выводов аудитора о дебиторской задолженности будут детальные тесты отдельных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, а не аналитические процедуры).

Аудитор должен оценить и проверить надежность существующих средств внутреннего контроля (при их наличии) за подготовкой информации, используемой при аналитических процедурах. Если такие средства контроля можно считать действенными, аудитор будет больше уверен в надежности информации и в результатах аналитических процедур.

1. **Документирование аудита. Форма и содержание рабочих документов аудита. Постоянная и текущая информация об аудируемом лице**

Аудиторская документация помогает упорядочить процесс аудита, вести его по разработанной для аудиторской фирмы схеме.

В силу значимости получаемой в ходе аудита информации документированию в аудите придается особое значение. Вся полученная в процессе проверки информация подлежит обязательному отражению в письменном виде в рабочих документах аудиторов, оформленных в соответствии с требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности «Документирование аудита». Такие документы должны группироваться в специально структурированных папках, или файлах и подробно освещать вопросы планирования проверки, ее осуществления, анализа системы учета и внутреннего контроля, выводы, сформулированные в отношении конкретных сегментов аудита, и другие вопросы.

В аудиторской документации можно выделить 2 группы:

- нормативно-справочная и налоговая документация;

- рабочие документы, создаваемые аудиторской организацией, а также полученные от экономического субъекта или третьих лиц при аудиторской проверке.

Нормативно-справочная и налоговая документация: при образовании аудиторской фирмы первое, что она должна сделать, это создать информационную базу нормативно-справочной и налоговой документации.

Ко второй группе рабочей документации аудитора относятся:

информация относительно организационно-правовой формы и организационной структуры экономического субъекта;

извлечения или копии учредительных документов экономического субъекта, а также его иных важных для проверки юридических документов (договоров, контрактов, протоколов);

описание системы внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета экономического субъекта;

планы и программы проведения аудита;

описание использованных аудиторских процедур и их результатов, сведения о том, кем и когда они выполнялись;

объяснения, пояснения и заявления экономического субъекта;

аналитические документы аудиторской организации;

второй экземпляр Письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита.

Сведения, содержащиеся в рабочей документации аудиторской организации, являются конфиденциальными.

Рабочая документация должна создаваться своевременно, ее оформление должно быть завершено к моменту представления аудиторского заключения. Каждый документ должен иметь идентификационный номер (система их построения и присвоения устанавливается аудиторской организацией). В рабочих документах должно быть убедительно показано соответствие финансовых отчетов общепринятым бухгалтерским принципам и адекватность их раскрытия.

Рабочие документы ведутся аудит. фирмами по каждому клиенту. Хранение документов производится в папках двух видов:

1. файлы постоянных документов – содержат информацию касающуюся общих вопросов, которая может быть интересна в следующих периодах;
2. файлы переменных документов – содержат информацию касающуюся проверяемого периода и не представляют интереса в будущем (срок хранения – 5 лет)
3. **Аудиторское заключение. Его содержание, структура. Виды аудиторских заключений. Обусловленность модифицированного заключения**

Аудиторское заключение - это документ, который имеет юридическое значение. Порядок его составления дан во Временных правилах А деятельности в РФ и в правиле (стандарте) А деятельности “Порядок составления А заключения о бух отчетности”.

А заключение содержит мнение аудитора о достоверности отчетности. Это мнение выражается в одной из форм А заключения: в форме безусловно положительного, условно положительного, отрицательного А заключения. В А заключении может содержаться также отказ от выражения аудитором (А фирмой) своего мнения о достоверности отчетности. Данное мнение определяет виды заключений:

1. Безоговорочно положительное мнение, должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что ФБО дает достоверное представление о финансовом положении и результатах ФХД аудируемого лица, в соответствии с установленными принципами и методами ведения б/у и подготовки ФБО в РФ.

2. Модифицированное заключение – имеет место в случаях, если возникли:

а) Факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к следующим видам мнений:

\* мнение с оговоркой (влияние разногласий с руководством или ограничение объема работы не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от его выражения);

\* отказ от выражения мнения (“в результате определенных обстоятельств А фирма (аудитор) не может выразить и не выражает такое мнение в одной из установленных настоящим Порядком форм”);

\* отрицательное мнение (“в связи с определенными обстоятельствами эта отчетность подготовлена таким образом, что она не обеспечивает во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов эк. субъекта на отч. дату и фин. результатов его деятельности за отч. период исходя из нормативного акта, регулирующего б/у и отчетность в РФ”)

б) факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но отраженные в заключении с целью привлечь внимание пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудиторского лица и раскрытой в б/о.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно-положительное мнение, если существует хотя бы одно из нижеследующих обстоятельств, и в соответствии с суждением аудитора данные обстоятельства оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности:

а) имеется ограничение объема работы аудитора (мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения);

б) имеется разногласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики; метода ее применения; адекватности раскрытия информации в бухгалтерской отчетности (мнение с оговоркой, отрицательное мнение).

Содержание аудиторского заключения.

В А. заключении ясно и полно изложены все существенные обстоятельства, которые привели к выдаче заключения, отличного от безусловно положительного. Если возможно, дана стоимостная оценка влияния этих обстоятельств на отчетность (в руб.). А заключение составляется на русском языке, исправления не допускаются. К нему приложена проверенная бух отчетность.

А заключение состоит из 3 частей: вводной, аналитической и итоговой.

Вводная часть. А фирма (ЮЛ) и аудитор (ПБОЮЛ) во вводной части указывают: Юридический адрес и телефоны (ЮЛ) или ФИО и стаж работы аудитора (ПБОЮЛ); Номер, дата выдачи лицензии, наименование органа ее выдавшего, срок ее действия; Номер регистрационного свидетельства; Номер расчетного (ЮЛ) или банковского счета обычно в сбербанке; ФИО всех аудиторов, принимавших участие в проверке (ЮЛ).

Аналитическая часть. Это отчет об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, б/у и отчетности, а также соблюдения эк субъектом зак-ва при совершении фин-хоз операций. Эта часть включает также общие результаты проверки состояния б/у и отчетности (общая оценка соблюдения установленного порядка ведения б/у и подготовки отчетности, описание выявленных существенных нарушений), общие результаты проверки соблюдения зак-ва при совершении фин-хоз операций (цель и характер рассмотрения соответствия ряда операций зак-ву и нормативным актам, общая оценка соответствия, описание выявленных существенных несоответствий, ответственность исполнительного органа за несоблюдение зак-ва).

Итоговая часть.

1. Название - “Заключение аудиторской фирмы” или “Заключение аудитора”; 2. Кому адресована (учредители или участники эк субъекта); 3. Наименование эк субъекта; 4. Объект аудита; 5. Указание на нормативный акт, которому должна соответствовать бух отчетность; 6. Распределение ответственности эк субъекта и А фирмы в отношении бух отчетности (эк субъект несет ответственность за подготовку и достоверность бух отчетности, а А фирма за высказанное мнение о ее достоверности); 7. Указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился А, краткое описание подхода к проведению А; 8. Изложение существенных обстоятельств, которые привели к выдаче заключения в форме, отличной от безусловно положительного и оценку, если это возможно, в стоимостном выражении влияния их на бух отчетность; 9. Мнение о достоверности отчетности; 10. Дату.

Если заказчик в процессе проверки не устранил существенные нарушения, выявленные аудитором, то в итоговой части делается запись о невозможности подтверждения отчетности.

АЗ спец.назначения – проводится по специальному заданию, в рамках которого оказываются услуги по проверке результатов какого-либо сегмента деятельности предприятия или какой либо отчетности, отличной от официальной б(ф) отчетности. Он может быть обязательным, если выполняются по поручению государственных органов (налоговый, управленческий, договор. обязательства предприятия). Заключение - в произвольной форме.

1. **Аудиторский риск при аудите субъектов малого предпринимательства**

К малым экономическим субъектам относятся экономические субъекты, которые отнесены законодательством РФ к субъектам малого предпринимательства.

При аудите необходимо учитывать преобладающее влияние владельца или руководителя на все стороны деятельности предприятия

При аудите МЭС следует учитывать:

1) ограничивающие факторы:

а) отсутствует разделение полномочий сотрудников, отвечающих за ведение учета и подготовку отчетности;

б) преобладающее влияние владельца и единоначального руководителя на все стороны дея-ти п/п.

2) факторы потенциального риска:

а) учетные записи могут вестись нерегулярно, без последовательного соблюдения формальных требований, могут не отражать реального положения Дея-ти, что повышает риск искажения особенностей;

б) возможна ситуация, когда сотрудники ведущие БУ одновременно имеют доступ к активам, кот. могут быть легко скрыты, изъяты или реализованы, что может способствовать возникновению злоупотреблению;

в) если осуществ. большое кол-во операций за наличный расчет, то возможна ситуация, что выручка не фиксируется или занижается с целью нарушения законо-ва, а расходы завышаются с целью отражения производственных затрат, средства направленные на личные цели руководства работников.

г) при ограниченном числе сотрудников, ведущих учет, затруднены взаимные сверки данных.

д) Руководители экономического субъекта могут ошибочно предполагать, что в ходе аудита, аудиторская организация дополнительно окажет услуги по восстановлению учета и исправлению допущенных ошибок

В ходе сбора или оценки информации необходимо учитывать:

1) особенности регистрации, лицензирования и сертификации;

2)сокращается перечень бух-ой и стат-ой отч-ти;

3) использование самостоят. разработанных форм для документирования хоз-ых операций;

4) меры гос-ой поддержки;

5) влияние особенностей регионального и местного закон-ва.

1. **Риски выборочных исследований в аудите**

Аудиторская выборка (выборочная проверка) – один из основных способов проведения аудиторской проверки, при котором аудиторские процедуры применяются менее чем ко всем элементам проверяемой совокупности в пределах сальдо или оборота по счету. Аудиторская выборка дает возможность аудиторской организации получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь в формировании выводов, касающихся всей проверяемой совокупности, из которой произведена выборка.

Выборка (отобранная совокупность) – совокупность элементов, в отношении которых проводятся конкретные аудиторские процедуры.

Под проверяемой (генеральной) совокупностью понимают совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов, из которых аудиторская организация формирует выборку и в отношении которой делает выводы. При тестировании системы внутреннего контроля элементами проверяемой совокупности являются различные документы, позволяющие подтвердить существование системы внутреннего контроля; при тестировании счетов бухгалтерского учета - записи и документы, служащие обоснованием сальдо или оборотов по счетам, денежные единицы и другие объекты учета.

Элементы выборки – это отдельные элементы проверяемой совокупности, выбранные с целью формирования мнения о совокупности в целом.

Объем выборки (объем отобранной совокупности) - количество единиц (элементов выборки), отбираемых аудиторской организацией из проверяемой совокупности.

Репрезентативная (представительная) выборка – выборка, элементы которой обладают характеристиками, типичными для проверяемой совокупности («репрезентативный» (от франц. representatif) – «показательный, типичный для группы или класса»). Требование репрезентативности предполагает, что все элементы проверяемой совокупности должны иметь равную вероятность быть отобранными в выборку.

Риск, связанный с использованием аудиторской выборки (риск выборки) – риск, возникающий, когда вывод аудиторской организации, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы к проверяемой совокупности в целом применялись те же самые аудиторские процедуры.

Различают два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:

а) риск первого рода – это риск аудиторской организации:

сделать вывод о том, что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

сделать вывод о том, что имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность аудиторской проверки, поскольку он приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны;

б) риск второго рода – это риск аудиторской организации:

сделать вывод о том, что риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

сделать вывод о том, что проверяемая совокупность не содержит существенной ошибки, в то время как в действительности она есть (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудиторской проверки и с большой степенью вероятности может привести к выражению ненадлежащего аудиторского мнения.

Риск, не связанный с использованием аудиторской выборки – риск, возникающий вследствие факторов, которые приводят аудиторскую организацию к ошибочному выводу по любым причинам, кроме тех, которые связаны с объемом выборки. Например, аудиторская организация использует ненадлежащие процедуры или неправильно трактует доказательство и в результате не в состоянии распознать ошибку.

Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, и риск, не связанный с использованием аудиторской выборки, оказывают влияние на компоненты аудиторского риска. При проведении процедур проверки по существу аудиторская организация должна использовать разнообразные методы для снижения риска необнаружения до приемлемо низкого уровня. Например, при проведении тестов средств внутреннего контроля аудиторская организация может не обнаружить ошибок в отобранной совокупности и прийти к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля является низким, в то время как уровень ошибок в проверяемой совокупности является в действительности недопустимо высоким (риск, связанный с использованием аудиторской выборки). В отобранной совокупности могут иметь место ошибки, которые аудиторская организация не обнаружила (риск, не связанный с использованием аудиторской выборки). В результате риск неверно оценить средства внутреннего контроля значительно увеличился.

1. **Обязанности аудитора по выявлению ошибок**

Искажение бух. отчетности - это неверное отражение и предоставления данных БУ из-за нарушения установленных правил его ведения.

Виды:

1) преднамеренные – это результат умышленных действий или бездействий персонала проверяем. п/п. Совершает в корыстных целях для введения в заблуждение пользователей отчетности. Вывод о таком искажении может быть сделан только судом.

2) непреднамеренная – является следствием арифметических или логических ошибок в учетных записях, расчетах, недосмотров в полноте учета, неправильн-ти отражения в учете фактов хоз. Дея-ти, наличия и состояния имущества.

Факторы способствующие появлению искажения:

1) наличие значит фин. вложений в кризисные отрасли экономики;

2) зависимость от одного или небольшого числа поставщиков или покупателей;

3) изменение в практике договорных отношений, учетной политике, кот. ведут к значительному снижению прибыли;

4) нетипичные сделки, особенно в период оконч. года, платежи по кот. явно не соответствуют ценности получение товаров, работ, услуг.

Выявленные искажения аудитор должен довести до руковод. п/п, указав степень влияния погрешностей на достоверность отчетности, при этом следует предложить п/п внести исправления, до того когда будет подписано аудиторское заключение.

За последствия искажений ответственность несет руководитель п/п, аудитор отвечает за объект выражения мнения за достоверность отчетов.