**ДОМАШНЕЕ ЗАДАНИЕ « Аудит» ДЛЯ ЭБ 70 от 14.04.2020**

**Конспектировать тему: 1Аудиторская проверка отчетности экономического субъекта**

**2. Письменный отчет аудитора.**

**Тема 1: Аудит отчетности экономического субъекта**

Целью аудиторских проверок предприятий и организаций является формирование и выражение мнения о достоверности финансовой отчетности экономического субъекта и в зависимости от сложившегося мнения либо подтверждение ее достоверности для внешних пользователей, либо – нет.

Это мнение может способствовать большему доверию к отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации о данном экономическом субъекте.

Источниками информации являются формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями: бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках; приложения к бухгалтерскому балансу (отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств; отчет о целевом использовании полученных средств).

К источникам информации помимо форм отчетности относятся также Положение об учетной политике предприятия, учетные регистры, регистры налогового учета, налоговые декларации, Главная книга, разработочные таблицы, бухгалтерские справки и т.д.

Для формирования профессионального мнения относительно указанных форм отчетности аудиторы должны:

– проверить соответствие отчетности предприятия требованиям нормативных актов РФ, предъявляемым к ее составлению и представлению;

– проверить состав и содержание форм бухгалтерской отчетности;

– проанализировать увязку основных показателей отчетности между собой;

– проверить правильность оценки статей отчетности;

– подтвердить достоверность показателей отчетности;

– подтвердить полноту раскрытия в отчетности всех существенных показателей деятельности предприятия за проверяемый период;

– проверить правильность формирования сводной отчетности. Приступая к проверке, аудиторы должны учитывать, что в соответствии с ПБУ 4/99 предприятия имеют право самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчетности и определять ее объемы. За основу необходимо принимать формы, утвержденные приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67 н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Наличие в отчетности предприятия дополнительных показателей по сравнению с типовыми формами отчетности не должно расцениваться аудитором как отступление от правил заполнения отчетности, так как предприятия, согласно действующему законодательству, обязаны обеспечить раскрытие в отчетности всех существенных аспектов деятельности за отчетный период.

Приступая к проверке, аудиторы должны принимать во внимание специфику составления отчетности субъектов малого предпринимательства, некоммерческих и общественных организаций:

– субъекты малого предпринимательства, не применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности, могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности приложения к бухгалтерскому балансу;

– некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности – приложения к бухгалтерскому балансу;

– общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не имеющие кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг) промежуточную бухгалтерскую отчетность не составляют. Указанные организации в составе годовой бухгалтерской отчетности не представляют приложение к бухгалтерскому балансу.

Изучая состав и содержание форм бухгалтерской отчетности предприятия, аудиторы выясняют их соответствие требованиям нормативных документов: наличие всех установленных форм, полноту их заполнения, присутствие необходимых реквизитов; осуществляют арифметический контроль показателей и проверяют их взаимосвязь. Увязка показателей предполагает соответствие значений одинаковых показателей, отраженных в различных формах отчетности.

При анализе достоверности показателей отчетности аудиторам следует изучить результаты инвентаризации, проводимой перед составлением годового отчета. Все расхождения с данными бухгалтерского учета, а также все ошибки и нарушения, выявленные в ходе инвентаризации, должны быть исправлены и отражены в соответствующих учетных регистрах до представления годового отчета. Суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами должны быть согласованы с ними и тождественны. Целесообразно проконтролировать соответствие данных по всем счетам Главной книги показателям форм бухгалтерской отчетности.

Проверяя правильность оценки статей отчетности, аудиторы должны удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при ее составлении;

1) отражение в отчетности стоимости имущества и обязательств предприятия должно производиться в рублях;

2) оценка имущества и обязательств должна осуществляться путем суммирования произведенных расходов;

3) зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается (кроме случаев, специально оговоренных в нормативных документах);

4) отражение в «Бухгалтерском балансе» числовых показателей должно осуществляться в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин;

5) методики формирования показателей отчетности должны соответствовать требованиям нормативных документов. При наличии отступлений от них, их следует раскрыть в пояснительной записке с указанием причин и результата, который эти отклонения оказали на формируемые показатели отчетности.

Проверяя информацию в балансе аудитор должен обращать внимание на то, что активы и обязательства должны разделяться в балансе на долгосрочные и краткосрочные, отрицательное значение показателя следует отражать в статье баланса в круглых скобках.

В отчете о прибылях и убытках себестоимость проданных товаров, продукции подразделяется по видам деятельности организации. Если доходы от других видов деятельности, кроме основной, существенны, то их указывают в строках отчета отдельно. Прибыль подразделяется на прибыль до налогообложения, после налогообложения и чистую прибыль отчетного года. Также аудитор должен проверить направления использования чистой прибыли и расшифровку отдельных прибылей и убытков.

В том случае, если проверяемое предприятие составляет сводную отчетность, аудиторам следует проверить и правильность ее составления, исходя из установленных правил отражения в ней показателей отчетности дочерних и зависимых обществ. Порядок формирования сводной отчетности отражен в «Методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности».

Аудитору следует учитывать, что при составлении сводной отчетности показатели активов и пассивов балансов основного общества и дочерних обществ суммируются. Если доля основного общества в уставном капитале дочернего общества меньше 50 %, то показатели активов и пассивов такого дочернего общества складываются исходя из доли участия материнской компании в его уставном капитале. Показатели бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, отражающие взаимные расчеты и обязательства основного и дочернего общества, а также взаимные объемы реализации между ними, в сводную отчетность не включаются. Прибыль основного и дочерних обществ суммируется.

Если основное общество имеет только инвестиции в зависимые общества, то в свою сводную отчетность показатели бухгалтерской отчетности таких обществ оно не включает. Лишь в пояснительной записке к годовому отчету, основное общество делает расшифровку своих вложений в каждое зависимое общество, указывая его название, юридический адрес, величину уставного капитана и долю в нем основного общества, намерения в части дальнейшего участии.

Одним из основных приемов аудиторской проверки отчетности является ее дезагрегирование т.е. последовательное подразделение данных отчетности на статьи, статей – на счета бухгалтерского учета, счетов – на хозяйственные операции, совершение которых послужило основанием для отражения операции в учете. Процесс дезагрегирования бухгалтерской отчетности облегчает работу аудиторов по проверке ее достоверности и значительно повышает ее эффективность. Разделение отчетности на отдельные сегменты возможно двумя способами:

1) выделение в качестве сегментов циклов хозяйственных операций – цикл приобретения, цикл производства, цикл продаж и формирования финансового результата;

2) выделение в качестве сегментов объектов бухгалтерского учета – основные средства, нематериальные активы, материально-производственные запасы, расчеты и т.д.

Все выявленные в ходе аудита ошибки и искажения отчетности регистрируются в рабочих документах и обобщаются в аналитической части аудиторского заключения,

Если при проверке различных видов хозяйственных операций предприятия за отчетный период были установлены существенные ошибки и определено их количественное влияние на показатели отчетности, то следует рекомендовать руководству предприятия внести соответствующие изменения в формы отчетности.

В том случае, когда аудиторы не обнаружили нарушений в отчетности или выявленные нарушения незначительны, аудиторская организация вправе выдать положительное аудиторское заключение.

Если ошибки и искажения, обнаруженные аудиторами, существенны и влияют на достоверность отчетности или наносят ущерб государству, учредителям (собственникам), аудиторская организация предоставляет администрации предприятия-клиента время для устранения выявленных нарушений. Если нарушения не исправлены, то аудиторы не вправе выдавать положительное заключение.

Наиболее распространенными типичными ошибками, при составлении бухгалтерской отчетности, являются:

– неполное заполнение всех обязательных реквизитов отчетности;

– не раскрытие в отчетности существенных показателей деятельности предприятия за отчетный период;

– показатели отчетности не подтверждены результатами инвентаризации;

– несопоставимость показателей отчетности с данными предыдущих периодов;

– отсутствие взаимоувязки отдельных показателей различных форм отчетности;

– неправильное формирование показателей сводной бухгалтерской отчетности;

– наличие арифметических ошибок при подсчете показателей отчетности, округлениях значений показателей;

– наличие исправлений и помарок в отчетности;

– несоставление промежуточной отчетности;

– невключение в бухгалтерскую отчетность организации данных об обособленных подразделениях;

– недостаточные пояснения к бухгалтерской отчетности;

– неопубликование акционерными обществами своей бухгалтерской отчетности;

– неотражение существенных событий после отчетной даты в бухгалтерской отчетности;

– нераскрытие либо недостаточное раскрытие последствий условных фактов;

– нераскрытие информации либо неполное раскрытие об аффилированных лицах в отчетности акционерных обществ;

– нераскрытие либо неполное раскрытие организациями, имеющими дочерние общества, информации по сегментам и др.

**Тема 2 : Письменный отчет аудитора.**

Письменная информация (отчет) - это документ, составляемый аудитором и предназначенный для заказчика аудиторской проверки.

Целью этого документа является доведение до заказчика проверки сведений о методах, использованных при проведении проверки, обо всех отмеченных аудитором ошибках, нарушениях, неточностях, о том, какие меры должны быть приняты для устранения отмеченных недостатков, об основных результатах аудиторской проверки (содержатся или нет существенные ошибки в бухгалтерской отчетности, осуществлялись финансово-хозяйственные операции в соответствии с установленным порядком или же с существенным отклонением от него).

Составляется отчет на основе информации, собранной аудитором в ходе планирования аудита и осуществления аудиторской проверки в своей рабочей документации (приложения 4-12).

Согласно рекомендациям федерального стандарта № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» и по сложившейся практике в отчете должно быть представлено следующее:

• реквизиты аудиторской организации (официальное наименование, юридический и почтовый адрес, номер и дата выдачи лицензии, перечень аудиторов, принимавших участие в проверке, с указанием номеров их квалификационных аттестатов);

• реквизиты проверяемой организации (официальное наименование, юридический и почтовый адрес, перечень должностных лиц, ответственных за составление бухгалтерской отчетности);

• указание проверяемого периода времени;

• результаты оценок, осуществленных в процессе планирования аудита (оценка надежности системы внутреннего контроля, оценка составляющих и аудиторского риска в целом, оценка уровней существенности выбранных базовых показателей);

• описание использованных аудиторских процедур (какие сегменты проверялись с помощью фактических процедур, какие - с помощью аналитических, какие - с помощью документальных, какие сегменты проверялись сплошным образом, а какие - выборочно, какие методы выборочных проверок применялись как результаты выборочных проверок и распространялись на генеральную совокупность);

• выявленные в ходе планирования и осуществления проверки недостатки в организации бухгалтерского учета и в системе внутреннего контроля, ошибки и нарушения при осуществлении финансово-хозяйственных операций, в ведении учета и при составлении отчетности;

• количественная оценка (при наличии такой возможности) ожидаемых ошибок в отчетных данных;

• сведения о проверках обособленных подразделений экономического субъекта;

• рекомендации и предложения по устранению выявленных ошибок и нарушений, совершенствованию системы бухгалтерского учета и повышению надежности системы внутреннего контроля;

• анализ выполнения рекомендаций аудитора, высказанных в письменной форме по результатам проверки предшествующего периода;

• анализ влияния высказанных аудитором замечаний на достоверность бухгалтерской отчетности и аргументация причин, обусловливающих подготовку аудиторского заключения данного вида (безоговорочно положительного, положительного с оговоркой, отрицательного, отказа от выражения мнения).

Принципы составления отчета, его построения, порядок изложения материала и форма его представления должны быть установлены соответствующим внутрифирменным стандартом. Безусловно, каждая аудиторская фирма и каждый аудитор, работающий самостоятельно, вольны составлять и оформлять отчет исходя из своих собственных представлений о том, как это следует делать. Но, несомненно, есть некоторые общие рекомендации построения информации, которых следует придерживаться и при составлении отчета аудитора. Эти рекомендации могут быть сведены к следующему:

1. В основу формирования информации, представляемой в отчете, должны быть положены следующие принципы:

♦ краткость, четкость, содержательность информации;

♦ воспринимаемость информации, т. е. удобство восприятия представляемой информации ее пользователем (собственником, руководителем, главным бухгалтером и т. д.);

♦ обоснованность информации, т. е. подтверждение высказанной позиции аудитора ссылкой на достоверный источник (внутренний документ проверяемой организации, документ, предоставленный третьей стороной, нормативный акт и пр.).

2. Построение всех замечаний следует осуществлять по единой схеме (например, такой: краткое описание факта хозяйственной деятельности - указание на ошибочность действий проверяемого субъекта со ссылкой на нормативный акт - краткий анализ возможных последствий - рекомендация по исправлению, уточнению и т. д.).

3. По возможности следует устранять перегруженность текста замечаниями, относящимися к однородным ошибкам или однотипным документам. Такие замечания следует группировать, сводя их в таблицы, что значительно облегчает восприятие подобной информации.

4. Для облегчения воспринимаемости информации, представленной в отчете, ее следует максимально структурировать. Для этого каждое самостоятельное положение, высказываемое аудитором (оценку, замечание, группу однородных замечаний и т. д.), целесообразно выделять в отдельный пункт, подвергая пункты сквозной нумерации. Информацию достаточно большого объема (практически более 4-5 страниц текста) следует структурировать путем группировки пунктов по разделам.

Отчет должен быть подписан аудиторами и привлеченными экспертами, непосредственно проводившими проверку, либо, если проверку осуществляла значительная группа аудиторов, руководителем этой группы. Конкретный порядок подписи отчета устанавливается внутрифирменным стандартом.

В соответствии с федеральным стандартом составление отчета обязательно по завершении каждой аудиторской проверки, по итогам которой предусмотрено предоставление официального аудиторского заключения. Отчет также должен составляться аудитором и в том случае, когда официальное аудиторское заключение не предоставляется, но составление отчета предусмотрено договором (например, при проведении специального аудита).

Отчет составляется не менее чем в двух экземплярах. Один экземпляр передается заказчику аудиторской проверки (собственнику, руководителю) или лицу, им уполномоченному. Второй экземпляр отчета остается в распоряжении аудиторской фирмы и приобщается к прочей рабочей документации по проверке. Несогласие получателя отчета с содержанием не может служить основанием для отказа в его получении. По согласованию с получателем отчета, а также при отказе в расписке о получении из-за несогласия с содержанием отчета последний может быть отослан по почте. В этом случае ко второму экземпляру отчета подшивается квитанция о почтовом отправлении.

Отчет аудитора является конфиденциальным документом. Аудиторская фирма, ее сотрудники обязаны хранить в тайне содержание отчета, за исключением случаев, прямо предусмотренных федеральными законами.