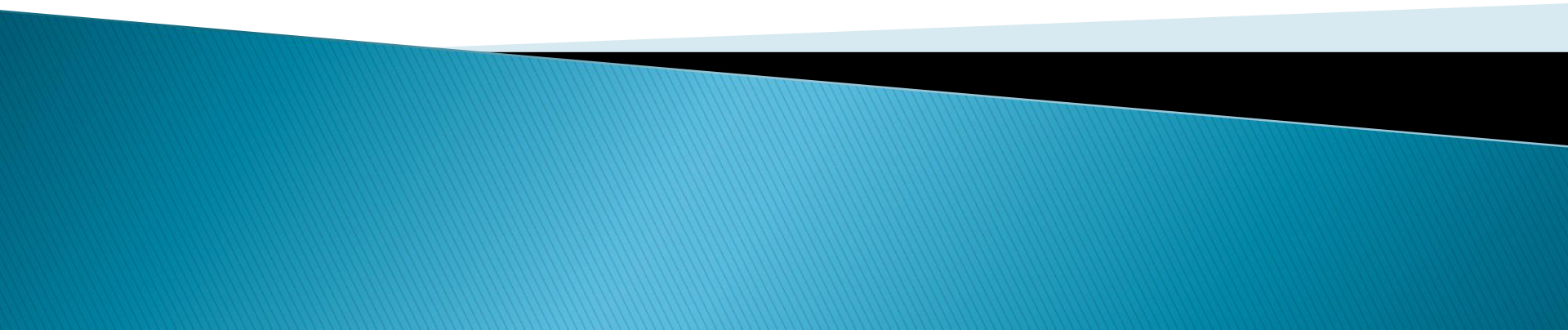
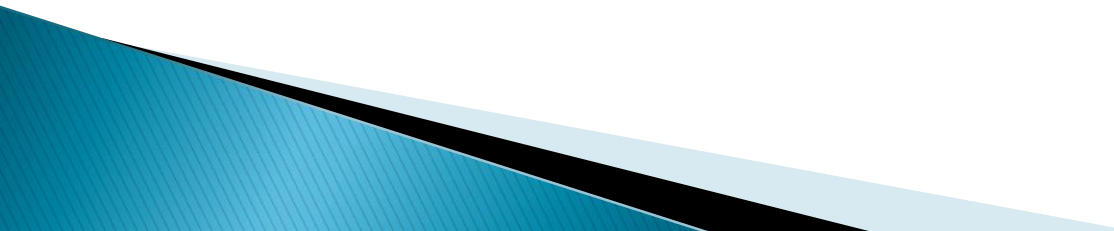


**Тема 9. Организация, планирование и технология
проведения
аудиторской проверки**



Вопросы

1. Основные этапы аудита. Подготовка к проведению аудита
 2. Планирование аудита
 3. Аудиторская выборка: понятие, порядок построения и оценка ее результатов
 4. Аудиторские доказательства, их виды и источники получения
 5. Методы и процедуры аудиторской проверки
 6. Аналитические процедуры аудита
 7. Действия аудитора при выявлении искажений отчетности
 8. Рабочая документация аудитора
- 

Нормативные документы:

- Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 08.11.1994 № 3373-ХІІ;
- Инструкция о порядке формирования тарифов на аудиторские услуги, утв. Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30.04.2002 № 94;
- Правила аудиторской деятельности «Планирование аудита», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 № 81 с изменениями от 10.12.2013 № 78;
- Правила аудиторской деятельности «Аудиторская выборка», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 09.07.2001 № 77;
- Правила аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 26.10.2000 № 114 с изменениями от 10.12.2013 № 78;
- Правила аудиторской деятельности «Аналитические процедуры», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 07.02.2001 № 9 с изменениями от 28.04.2015 № 23;
- Правила аудиторской деятельности «Документирование аудита», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 04.08.2000 № 81 с изменениями от 28.04.2015 № 23;
- Правила аудиторской деятельности «Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и фактов несоблюдения законодательства», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 31.03.2006 № 33 с изменениями от 28.04.2015 № 23;
- Правила аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 18.12.2002 с изменениями № 163 от 10.12.2013 N 78.

Выделяют **несколько этапов аудита**, основными из которых **являются:**

- подготовка к проведению аудита (предварительное планирование);
- планирование аудита;
- проведение аудита;
- составление аудиторского заключения.

Этап подготовки к аудиту начинается с обращения заказчика по поводу проведения аудита. Причем заказчиком может выступать как **аудируемое лицо**, так и **иные лица**.

Затем аудитором (аудиторской организацией) определяется **объем аудита, сроки его проведения, трудоемкость предстоящей работы и соответствующая ей стоимость проведения аудита**.

Объем аудита – совокупность аудиторских процедур, которые необходимы для достижения целей аудита при определенных обстоятельствах его проведения.

С целью определения **объема аудита** аудитор (аудиторская организация) обязан провести **преддоговорное обследование**, а **именно:**

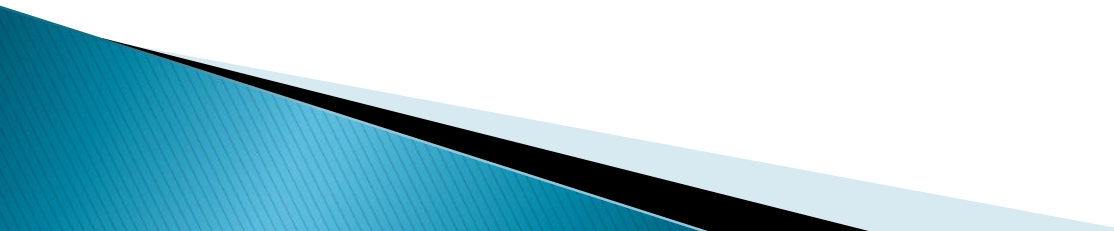
- предварительно ознакомиться с деятельностью аудируемого лица;
- выделить наиболее важные вопросы предстоящего аудита;
- выяснить условия, требующие особого внимания;
- определить степень доверия учетной системе и системе внутреннего контроля аудируемого лица;
- определить примерный объем предстоящей работы и ее продолжительность;
- установить сущность и необходимый объем аудиторских доказательств;
- проанализировать работу внутренних аудиторов и возможность их привлечения к аудиту;
- изучить целесообразность привлечения других аудиторов для проведения аудита в обособленных структурных подразделениях аудируемого лица;
- выявить необходимость привлечения экспертов.

Тарифы на аудиторские услуги (человеко-час, человеко-день) аудиторских организаций определяются на основе:

- плановой себестоимости,
- всех видов установленных налогов и неналоговых платежей,
- прибыли, определяемой с учетом сложности аудита и конъюнктуры рынка, а также с учетом особенностей проведения аудита по конкретным договорам.

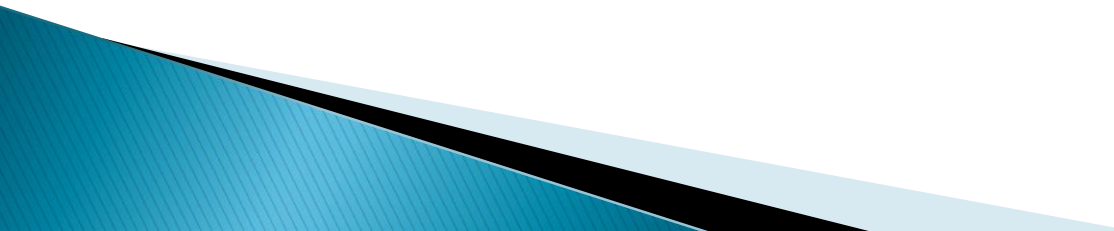
Плановая себестоимость аудита определяется в соответствии с принятой в аудиторской организации учетной политикой, а уровень рентабельности должен составлять не более 30 процентов от себестоимости.

В случае положительного решения о возможности проведения аудита этап подготовки к проведению аудита заканчивается подписанием договора оказания аудиторских услуг между аудитором (аудиторской организацией) и заказчиком. Договор оказания аудиторских услуг заключается в простой письменной форме и включает следующие существенные условия:

- предмет договора;
 - сроки выполнения аудиторских услуг;
 - стоимость оказываемых аудиторских услуг;
 - права и обязанности сторон;
 - ответственность сторон за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, предусмотренных договором;
 - иные условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.
- 

Планирование аудита - разработка общей стратегии и составление детального плана применительно к ожидаемому характеру, срокам и объему аудиторских процедур.

Процесс **планирования** включает в себя:

- предварительное планирование (на этапе подготовки к аудиту);
 - разработку общей стратегии аудита;
 - составление плана аудита;
 - внесение изменений в план в ходе аудита;
 - осуществление руководства и контроля;
 - документирование действий, связанных с составлением и изменениями стратегии и плана аудита.
- 

Общая стратегия аудита – документально оформленные основные решения аудиторской организации по предполагаемому объему аудита, временным рамкам его проведения и основным направлениям работы.

Разработка **общей стратегии аудита** на основе **результатов предварительного планирования** включает:

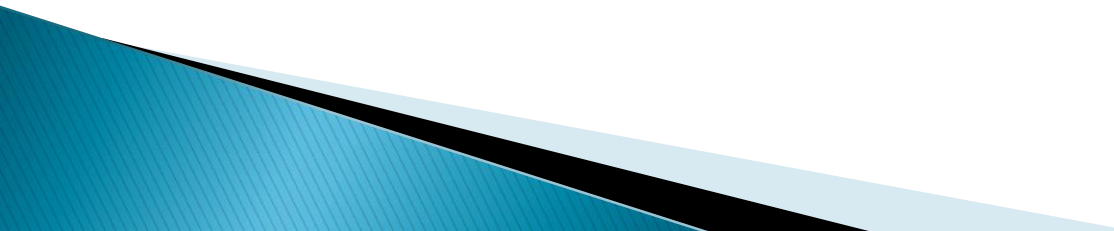
- установление характеристик аудиторского задания, влияющих на его объем;
- определение итоговых и промежуточных документов по результатам аудита и сроков их предоставления;
- рассмотрение важных факторов, которые оказывают влияние на ход аудита, а именно:
 - установленный уровень (уровни) существенности;
 - участки бухгалтерского учета и отчетности, наиболее подверженные риску существенных искажений;
 - предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица;
 - специфические особенности деятельности аудируемого лица и его бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Документально оформленная общая стратегия аудита отражает лишь общий объем, сроки и порядок проведения аудита. На ее основе разрабатывается **план аудита**, который должен **подробно раскрывать**:

- 1) характер, сроки и объем запланированных процедур оценки рисков,
- 2) объем запланированных аудиторских процедур проверки по существу по каждому существенному классу операций, сальдо счетов и раскрытию информации в отчетности.

План аудита – документ, составляемый аудиторской организацией и содержащий описание характера, сроков и объема аудиторских процедур.

Планирование аудита должно проводиться **аудиторской организацией (аудитором)** в соответствии с общими принципами проведения аудита и принципами планирования, такими, как:

- 1. принцип комплексности** предполагает обеспечение взаимоувязки и согласованности всех этапов планирования;
 - 2. принцип непрерывности** аудита выражается в установлении сопряженных заданий группе аудиторов и увязке этапов планирования по срокам и по структурным подразделениям заказчика;
 - 3. принцип оптимальности** предполагает возможность выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критериев, определенных аудиторской организацией (аудитором).
- 

Аудиторская выборка (выборочная проверка) – это способ проведения аудита, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета аудируемого лица не сплошным порядком, а выборочно.

Выборка должна соответствовать целям аудита и производиться наиболее эффективным способом, позволяющим достичь этих целей.

К основным понятиям **аудиторской выборки** относятся **проверяемая (генеральная) совокупность** и **выборка (выборочная совокупность)**.

Проверяемая (генеральная) совокупность – совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов, из которых аудитор формирует выборку и в отношении которой делает выводы.

При **тестировании средств 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.

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

Важнейшим **требованием** при формировании **выборки (выборочной совокупности)** является обеспечение ее **репрезентативности**, что позволит аудитору сделать на ее основе правильные выводы о всей проверяемой совокупности.

Аудиторская выборка проводится в **три этапа**:

- построение аудиторской выборки;
- проверка элементов выборки;
- анализ результатов выборочной проверки.

На **этапе построения выборки** аудитор должен **определить**:

- а) порядок проверки конкретного раздела бухгалтерской (финансовой) отчетности,
- б) проверяемую совокупность,
- в) элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы проверяемой совокупности,
- г) число элементов выборки (объем выборки),
- д) способ отбора элементов в выборку.

Для определения **выборки (выборочной) совокупности** вся проверяемая совокупность может быть разделена на отдельные однородные группы (подсовокупности). Данная процедура называется **стратификацией** и позволяет снизить разброс (вариацию) данных, что может облегчить работу аудитора.

Особой проверке подвергаются элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы, обладающие какой-либо иной характеристикой. Например, элементы, которые являются подозрительными, необычными, особенно подверженные риску или которые ранее были связаны с ошибками. Выводы по результатам проверки таких элементов не распространяются на остальную часть проверяемой совокупности.

Объем выборки зависит от уровня существенности и оценки аудиторского риска – чем выше риск, тем больше объем выборки.

При определении **объема выборки** аудитор должен установить:

- риск выборки,
- допустимую ошибку,
- ожидаемую ошибку.

Риск выборки заключается в том, что мнения аудитора по одному и тому же вопросу, составленные на основе выборочных данных и на основе изучения всей совокупности, могут отличаться. Риск выборки имеет место при проверке как средств системы контроля, так и верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

Различают риск **первого и второго рода**:

- риск отклонения верной гипотезы по результатам выборки,
- риск принятия неверной гипотезы по результатам выборки.

Размер выборки также определяется величиной допустимой ошибки, размер которой устанавливается на стадии планирования в соответствии с выбранным уровнем существенности. Чем ниже величина допустимой ошибки, тем больше должен быть размер выборки.

Ожидаемая ошибка зависит от уровня ошибки, определенной в предшествующие аудиторские проверки, изменений в деятельности аудируемого лица, имеющих результаты аналитических процедур и оценки систем внутреннего контроля.

Для обеспечения репрезентативности выборки на этапе ее построения используется один из следующих **способов отбора** элементов (статей):

- случайный отбор;
- систематический отбор;
- комбинированный отбор.

Случайный отбор предполагает использование таблиц случайных чисел и состоит из следующих этапов:

- элементы проверяемой совокупности нумеруются,
- устанавливается соответствие между таблицей случайных чисел и элементами проверяемой совокупностью,
- случайным образом в таблице находится случайное число (*СЧ*),
- определяется номер документа, который необходимо отобрать в выборку ($N_{\text{вд}}$) по следующей формуле:

$$N_{\text{вд}} = (Z_K - Z_H) \times \text{СЧ} + Z_H \quad (9.1)$$

где Z_H и Z_K – начальное и конечное значения номеров элементов проверяемой совокупности.

Если документы нумеруются, начиная с единицы, а Z_K – много больше единицы (в 100 раз и больше), то эта формула примет вид:

$$N_{\text{вд}} = Z_H \times \text{СЧ}. \quad (9.2)$$

Систематический отбор предполагает отбор элементов через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа.

При этом интервал может строиться или на определенном количестве элементов или на их стоимостной оценке. Метод **количественной** выборки по интервалам применяют, когда элементы проверяемой совокупности имеют близкие стоимостные значения или не имеют стоимостного выражения. При этом определяют:

- интервал выборки (*ИБ*) и
- стартовую (начальную) точку выборки (*СТв*):

$$ИБ = (Z_k - Z_n) / B, \quad (9.3)$$

где Z_k, Z_n – соответственно конечное и начальное значение диапазона проверяемой совокупности (например, порядковые номера документов или других проверяемых объектов);

B – объем выборочной совокупности, без учета ключевых элементов и элементов наибольшей стоимости.

Стартовая точка (*СТв*), т.е. первый элемент выборки, находится с помощью случайного числа по таблице случайных чисел:

$$СТв = ИБ \times СЧ + Z_n, \quad (9.4)$$

Каждый последующий элемент будет определяться как предыдущий, увеличенный на значение интервала выборки.

Метод **стоимостной** выборки по интервалам применяется, когда элементы проверяемой совокупности имеют стоимостные значения, которые существенно отличаются. При этом также определяется:

- интервал выборки (*ИБ*),
- стартовая точка выборки (*СТв*),
- стоимость всех элементов совокупности нарастающим итогом.

В отличие от количественной выборки, интервал выборки и стартовая точка задаются не в натуральном, а в стоимостном выражении и рассчитываются следующим образом:

$$ИБ = ПС / B, \quad (9.5)$$

где $ПС$ – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном выражении.

$$СТв = ИБ \times СЧ. \quad (9.6)$$

Каждое следующее значение определяется как предыдущее, увеличенное на интервал выборки. Найденные значения сравнивают с величиной стоимости элементов совокупности, рассчитанной нарастающим итогом. В выборку следует выбирать те элементы, диапазону стоимости которых соответствуют рассчитанные значения.

Комбинированный отбор представляет собой комбинацию различных методов случайного и систематического отбора.

После того, как сформирована выборка, проводится проверка ее элементов.

По окончании выборки аудитор **должен:**

- проанализировать каждую ошибку, попавшую в выборку с точки зрения целей проверки;
- экстраполировать, то есть распространить полученные при выборке результаты на всю проверяемую совокупность;
- оценить риски выборки, т.е. убедиться, что ошибка в проверяемой совокупности не превышает допустимой величины. Для этого сравнивается ожидаемая ошибка проверяемой совокупности, полученная посредством распространения, с допустимой ошибкой.

Ожидаемая ошибка проверяемой совокупности (ОПС) включает ошибки трех видов:

$$ОПС = ОВ + ОЭН + ОКЭ \quad (9.7)$$

где *ОЭН* и *ОКЭ* – ошибки, обнаруженные по элементам наибольшей стоимости и ключевым элементам. Они учитываются в фактически найденном размере,

ОВ_{нс} – ошибка выборки, распространенная на проверяемую совокупность, величина которой рассчитывается следующим образом:

$$ОВ_{нс} = (Ов / СЭВ) \times (ПС - ЭН - КЭ), \quad (9.8)$$

где *Ов* – фактическая величина ошибок, обнаруженных в представительной выборке,

СЭВ – суммарная стоимость элементов выборки, фактически проверенных аудитором,

ПС – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном выражении,

ЭН – суммарная величина элементов наибольшей стоимости,

КЭ – суммарная стоимость ключевых элементов.

Все стадии проведения аудиторской выборки и анализ ее результатов должны быть отражены в рабочей документации аудитора.

Для составления объективного обоснованного аудиторского заключения необходимы аудиторские доказательства,

Аудиторские доказательства – это вся информация, используемая аудитором (аудиторской организацией) при формировании выводов, на которых основывается аудиторское мнение. **Источниками получения** аудиторских доказательств являются:

- первичные документы аудируемого лица и третьих лиц;
- учетные регистры аудируемого лица;
- рабочие расчеты;
- справки; результаты сверок и другие бухгалтерские документы;
- бухгалтерская отчетность;
- устные высказывания сотрудников аудируемого лица;
- подтверждения третьих лиц;
- протоколы заседаний;
- отчеты специалистов-аналитиков;
- сопоставимые данные деятельности конкурентов;
- регламенты системы внутреннего контроля и др.

В зависимости от места нахождения источников аудиторские доказательства бывают:

- ***внутренние***, которые включают информацию, полученную от аудируемого лица,
- ***внешние*** – они включают в себя информацию, полученную от третьей стороны в письменной форме.

Задачей аудитора является оценка **достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств.**

Достаточность – количественная мера аудиторских доказательств.

Надлежащий характер – является качественной стороной аудиторских доказательств, означает их уместность и надежность для подтверждения наличия либо отсутствия искажений на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Предпосылки подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности – утверждения, сделанные руководством аудируемого лица в явной или неявной форме, в отношении признания, оценки, представления и раскрытия отдельных элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Выделяют следующие **категории предпосылок:**

1. **Предпосылки, относящиеся к группам однотипных операций и событиям,**

имевшим место в течение аудируемого периода:

- **возникновение** – операции и события, отраженные в учете, фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;
- **полнота** – все операции и события, которые должны быть отражены в учете, были отражены;
- **точность** – суммы и прочие данные, относящиеся к отраженным в учете операциям и событиям, были соответствующим образом отражены;
- **отнесение к соответствующему периоду** – операции и события были отражены в соответствующем отчетном периоде;
- **классификация** – операции и события были отражены на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

2. Предпосылки, относящиеся к остаткам по счетам бухгалтерского учета по состоянию на конец отчетного периода:

- **существование** – отраженные в учете объекты фактически существуют;
- **права и обязанности** – аудируемое лицо обладает правами или контролирует права на отраженные в учете активы и несет ответственность по отраженным в учете обязательствам, которые являются именно его обязательствами;
- **полнота** – все объекты, которые должны быть отражены в учете, были отражены;
- **стоимостная оценка и распределение** – объекты включены в бухгалтерскую (финансовую) отчетность в соответствующих суммах, и любые результирующие оценки и корректировки по распределению их стоимости отражены в учете соответствующим образом.

3. Предпосылки, относящиеся к представлению и раскрытию информации:

- **возникновение, права и обязанности** – раскрытые в отчетности события, операции и прочие факты фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;
- **полнота** – все события и факты, подлежащие раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности, были раскрыты;
- **точность и стоимостная оценка** – финансовая и прочая информация раскрыта достоверно и в соответствующих суммах;
- **классификация и понятность** – финансовая информация соответствующим образом представлена и описана, а раскрываемые в ней факты и события точно и понятно отражены.

Метод аудита — это совокупность приемов, с помощью которых оценивается состояние аудируемого лица, достоверность его бухгалтерской (финансовой) отчетности и соответствие совершенных им хозяйственных операций законодательству.

Аудиторская процедура – определенный порядок и последовательность действий аудитора, направленные на получение аудиторских доказательств.

Аудитор (аудиторская организация) получает **аудиторские доказательства**, выполняя следующие **процедуры**:

- **инспектирование учетных записей и документов** – проверка записей или документов, созданных внутри или вне аудируемого лица на бумажных, электронных или других носителях информации;

- **инспектирование материальных активов** – проверка физического наличия материальных активов;

- **наблюдение** – изучение процессов или процедур, выполняемых другими лицами;

- **запрос** – поиск финансовой и нефинансовой информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица;

- **подтверждение** – одна из разновидностей процедуры запроса, представляет собой процесс получения информации или сведений о существующих обстоятельствах напрямую от третьих лиц;

- **пересчет** – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и учетных записях либо выполнение самостоятельных расчетов;

- **повторное выполнение** – независимое выполнение аудитором (аудиторской организацией) процедур или контрольных действий, которые первоначально были осуществлены руководством или работниками аудируемого лица в рамках системы внутреннего контроля;

- **аналитические процедуры** – оценка финансовой информации, полученной путем изучения вероятных взаимосвязей как между финансовыми, так и нефинансовыми данными.

В зависимости от цели применения аудиторские процедуры делят на три группы:

- процедуры оценки рисков, которые выполняются с целью получения достаточных оснований для оценки рисков существенного искажения информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки;

- тестирование средств контроля, которое выполняется для получения доказательств эффективности функционирования этих средств по предотвращению или выявлению и устранению существенных искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности;

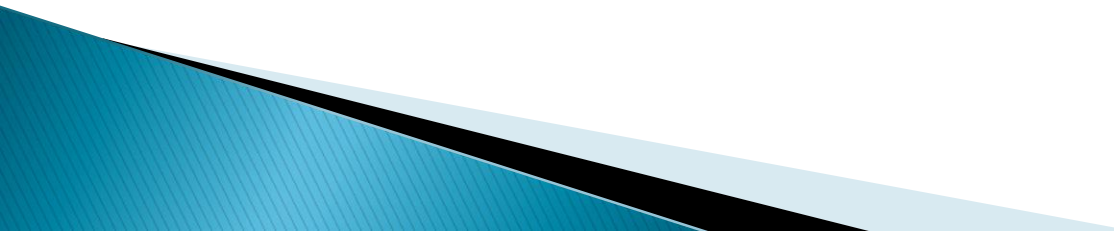
- процедуры проверки по существу выполняются для выявления существенных искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности. Они, в свою очередь, бывают **двух видов**:

3.1) детальное тестирование групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации;

3.2) аналитические процедуры.

Информация о характере, временных рамках, объемах и результатах выполнения аудиторских процедур по сбору аудиторских доказательств, а также сделанные на их основе выводы отражаются в рабочей документации аудитора.

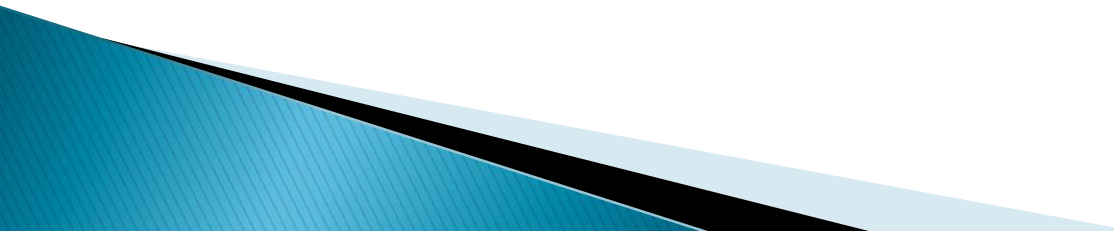
Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей аудируемых лиц с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение их причин.



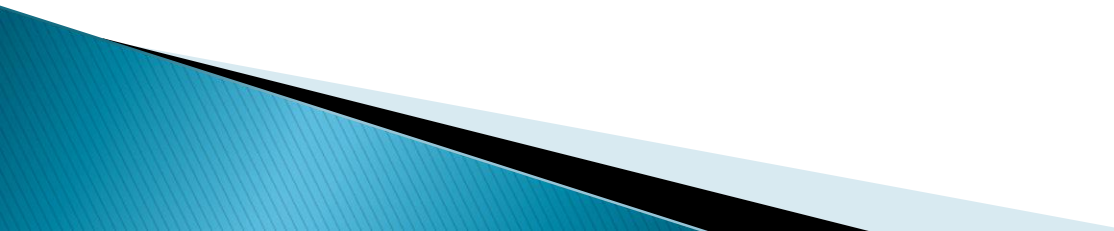
Различают следующие **виды аналитических процедур**:

- сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности с плановыми (сметными) показателями субъекта;
- сопоставление фактических показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за различные периоды (*комплексные тесты*);
- сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности со среднеотраслевыми данными;
- сопоставление финансовой и нефинансовой информации;
- сопоставление показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством и самим субъектом;
- другие виды аналитических процедур, в том числе учитывающие особенности организационной структуры проверяемого субъекта.

Выполнение аналитических процедур условно можно разделить на **четыре основные этапа:**

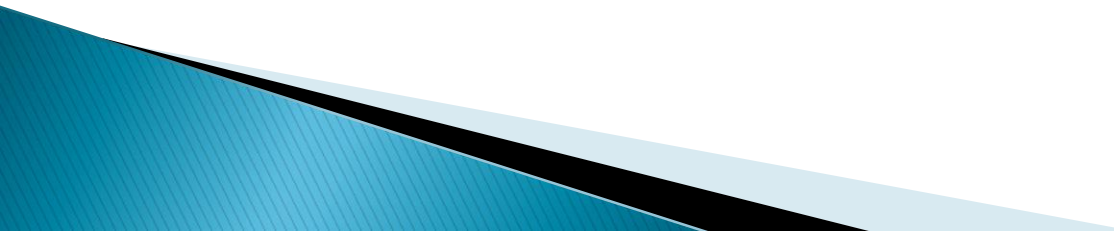
- определение целей применения процедур;
 - выбор вида,
 - выполнение,
 - анализ результатов выполнения.
- 

Степень надежности и доверия, которое аудитор возлагает на результаты аналитических процедур, зависит от следующих факторов:

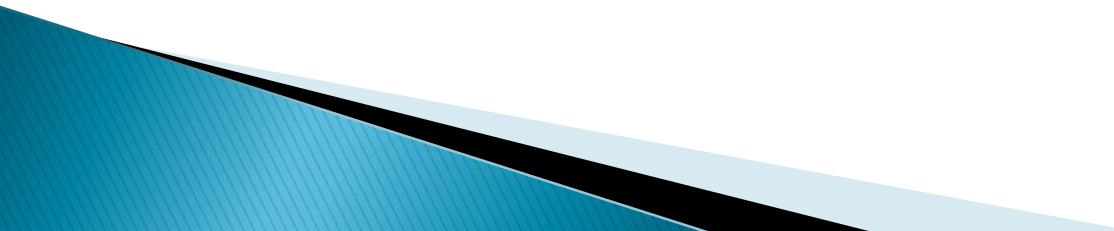
- существенности рассматриваемых статей;
 - других аудиторских процедур, направленных на те же объекты аудита;
 - точности, с которой ожидаемые результаты аналитических процедур могут быть предсказаны;
 - использования нефинансовой информации при выполнении аналитических процедур.
- 

Искажение бухгалтерской (финансовой)

отчетности – неверное отражение и представление данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности в связи с нарушением установленных правил ведения и организации бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.



В ходе аудита рассматриваются **два типа** преднамеренных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий:

- 1) искажения, связанные с недобросовестным составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - 2) искажения, возникающие в результате незаконного присвоения имущества.
- 

Аудитор (аудиторская организация) должен в письменной форме проинформировать заинтересованных лиц аудируемого лица о выявленных в ходе аудита фактах, свидетельствующих о том, что:

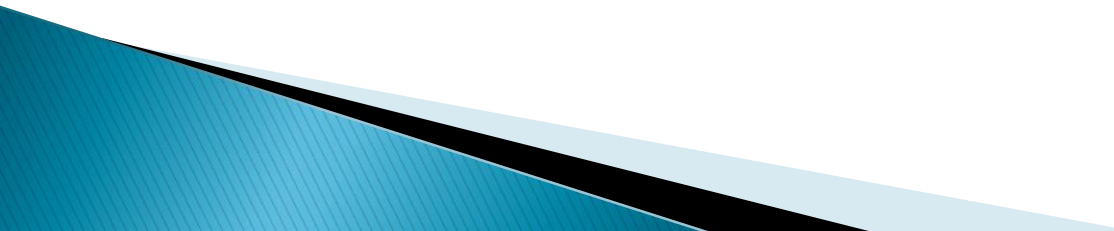
- в результате несоблюдения аудируемым лицом законодательства Республики Беларусь причинены либо могут быть причинены в крупном или особо крупном размере убытки (вред) физическому и (или) юридическому лицу и (или) государству;

- несоблюдение законодательства является преднамеренным и существенным;

- руководство аудируемого лица причастно к несоблюдению законодательства и недобросовестным действиям.

Рабочая документация – это документы, полученные или подготовленные аудитором в ходе проведения аудита, содержащие сведения о выполненных аудиторских процедурах, полученных аудиторских доказательствах и выводах, сделанных на их основании.

Рабочая документация должна отражать **информацию**:

- 1) о планировании аудита,
 - 2) о характере, сроках проведения и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах,
 - 3) о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств.
- 

К рабочей документации аудитора относятся:

1. Документы (копии), касающиеся проведения аудита:

- планы аудита,
- перечни отдельных рассматриваемых вопросов,
- описания существенных проблем,
- письма-подтверждения и письма-заявления, контрольные листы и переписка по существенным вопросам,
- договор оказания аудиторских услуг,
- бухгалтерская (финансовая) отчетность аудируемого лица,
- акты сдачи-приемки выполненных работ, в том числе по этапам аудита.

2. Записи о характере, сроках и масштабе выполненных аудиторских процедур:

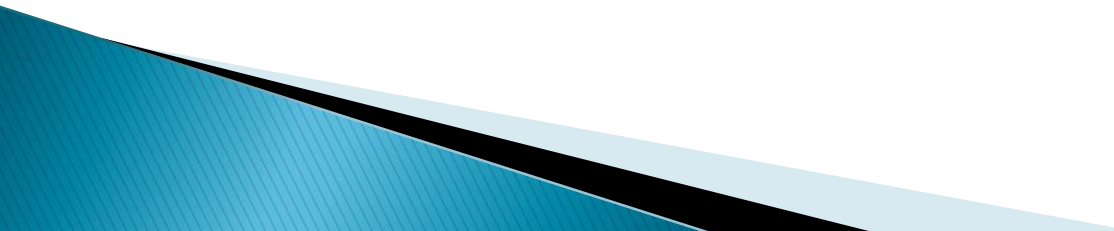
- аналитические материалы,
- официальная переписка,
- обстоятельства, которые препятствовали проведению необходимых аудиторских процедур;
- список экспертов, привлекаемых для проверки отдельных вопросов аудита;
- объяснения, пояснения, заявления, полученные от руководства аудируемого лица и др.

При документировании выполняемых аудиторских процедур аудитор должен указывать их определяющие характеристики

3. Документы, содержащие сведения о результатах аудита:

- результаты аудиторских процедур, указывающие на возможность существенного искажения финансовой информации или необходимость пересмотра предварительной оценки рисков существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности и запланированных аудиторских процедур в ответ на эти риски;
- обстоятельства, которые препятствовали проведению необходимых аудиторских процедур;
- письменная информация (отчет) по результатам проведения аудита;
- причины модификации аудиторского заключения;
- аудиторское заключение.

Форма и содержание рабочей документации разрабатывается аудитором самостоятельно, если иное не предусмотрено внутренними документами аудиторской организации и **зависит от:**

- характера аудиторского задания и требований, предъявляемых к итоговым документам аудита;
 - характера и сложности деятельности аудируемого лица;
 - характера выполняемых аудиторских процедур;
 - достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств;
 - оценки риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - характера и размера выявленных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - степени использования профессионального суждения в процессе проведения аудита и оценки его результатов;
 - методологии аудита, применяемых приемов и средств проверки.
- 

По окончании аудита рабочая документация подлежит сдаче в архив аудиторской организации для обязательного хранения. Рабочие бумаги аудитора хранятся в папках — так называемых **досье на клиента**. Досье разделяют на **текущие, постоянные и специальные**.

Текущее досье содержит все документы и материалы, собранные в ходе аудиторской проверки, вопросы и проблемы, перенесенные из предыдущего аудита, а также те, на которые следует обратить внимание в последующем аудите.

Постоянное досье, как правило, содержит информацию, важную для аудита в течение длительного времени:

- организационную информацию, установленную законом;
- информацию о предприятии и его деятельности;
- подробности договора о сотрудничестве;
- информацию для аудита;
- важные соглашения;
- информацию об особенностях налогообложения клиента.

Специальное досье, в котором содержатся документы, отражающие решение организационных вопросов аудита, взаимоотношения с руководством экономического субъекта и третьими лицами и т.п., или другая специальная информация.

Рабочая документация должна храниться скомплектованной в папки ("файлы"), заведенные для каждого аудита отдельно, в сброшюрованном виде не менее 5 лет, при соблюдении требований конфиденциальности.