|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Аудируемое лицо: |  | | | | |
| Договор (дата, номер) |  | Выполнил: |  | Дата: |  |
| Отчетный период |  | Проверил: |  | Дата: |  |

**Наименование процедуры** Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности" **(МСА 240)»** (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от Российской Федерации от 24.10.2016 N192н)

Искажения в финансовой отчетности могут возникать либо вследствие недобросовестных действий, либо вследствие ошибки. Решающим фактором, позволяющим отличить недобросовестные действия от ошибки, является умышленность или неумышленность тех действий, которые в итоге привели к искажению финансовой отчетности.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № по порядку [ссылка на МСА] | Процедуры | Результаты аудиторских процедур | Комментарии, ссылки на рабочие документы |
|  |  |  |  |
| п.17 | Запросить информацию у руководства организации по следующим вопросам:  (a) оценка руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной вследствие недобросовестных действий, включая характер, объем и частоту таких оценок;  (b) процедуры руководства по выявлению рисков недобросовестных действий в организации и реагированию на эти риски, включая все конкретные риски недобросовестных действий, которые выявило руководство или о которых ему стало известно, либо виды операций, остатков по счетам или раскрытия информации, в отношении которых вероятно существование риска недобросовестных действий;  (c) информирование руководством, если такое информирование имело место, лиц, отвечающих за корпоративное управление, о процедурах, выполняемых руководством с целью выявления рисков недобросовестных действий в организации, и реагирование на эти риски;  (d) информирование руководством, если такое информирование имело место, работников организации о взглядах руководства на деловую практику и этическое поведение. |  |  |
| п.18 | Запросить информацию у руководства и, в случае необходимости, у иных лиц внутри организации, о том, известно ли им о каких бы то ни было случаях реальных недобросовестных действий, а также подозрений или обвинений в недобросовестных действиях в организации. |  |  |
| п.19 | В организациях, в которых имеется служба внутреннего аудита, - запросить информацию у соответствующих должностных лиц этой службы о том, известно ли им о каких бы то ни было воздействующих на организацию случаях реальных недобросовестных действий и случаях подозрений или заявлений о недобросовестных действиях, а также для того, чтобы ознакомиться с их мнением относительно рисков недобросовестных действий. |  |  |
| п.20  п. 21 | За исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией  получить понимание:  - каким образом лица, отвечающие за корпоративное управление, осуществляют надзор за деятельностью руководства по выявлению рисков недобросовестных действий в организации и реагированию на эти риски, а системой внутреннего контроля, установленной руководством для снижения этих рисков;  - направить запросы лицам, отвечающим за корпоративное управление, чтобы определить, известно ли им о каких бы то ни было воздействующих на организацию случаях реальных недобросовестных действий, а также случаях подозрений или заявлений о недобросовестных действиях;  - направить запросы лицам, отвечающим за корпоративное управление, чтобы определить, известно ли им о каких бы то ни было воздействующих на организацию случаях реальных недобросовестных действий, а также случаях подозрений или заявлений о недобросовестных действиях. |  |  |
| п.14 | Проанализировать, последовательны ли ответы на запросы, полученные от руководства и/ или лиц, отвечающих за корпоративное управление,  Если нет, исследовать такие несоответствия и задокументировать выводы. | - да/нет |  |
| п.22 | Определить, есть ли необычные или неожиданные соотношения, выявленные при выполнении аналитических процедур (например связанных со счетами учета выручки).  Если да, указывают ли они на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий | да/ нет  да/ нет |  |
| п.23 | Проанализировать прочую полученную им информацию на предмет того, указывает ли она на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий |  |  |
| п.24  п.25  п.27  п.28 | Оценить информацию, полученную в результате применения прочих процедур оценки рисков и связанных с ними действий, на предмет того, не указывает ли она на наличие одного или более факторов риска недобросовестных действий;  - выявить и оценить риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации;  - отнести оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий к значительным и, следовательно, в той степени, до которой он еще этого не сделал, должен добиться понимания системы внутреннего контроля аудируемой организации, включая контрольные действия, относящиеся к таким рискам;  - определить аудиторские процедуры общего характера в ответ на оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности |  |  |
| п.29 | При определении ответных мер общего характера в ответ на оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности необходимо:  (a) назначать и контролировать персонал с учетом знаний, навыков и способностей тех лиц, на которых возлагаются важные обязанности при выполнении задания, а также с учетом оценки аудитором рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий по данному заданию;  (b) оценить, не может ли выбор и применение организацией той или иной учетной политики, особенно в части, касающейся субъективных оценок и сложных операций, служить признаком недобросовестного составления финансовой отчетности в результате действий руководства по манипулированию финансовыми результатами;  (c) включить элемент непредсказуемости при выборе характера, сроков и объема аудиторских процедур |  |  |
| п.30 | Разработать и выполнить дополнительные аудиторские процедуры, характер, сроки и объем которых разработаны с учетом оцененных рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне предпосылок |  |  |
| п.32 | Разработать и выполнить аудиторские процедуры, а:  (a) проверка надлежащего характера бухгалтерских записей в основном регистре и прочих корректировок, сделанных при подготовке финансовой отчетности.  При разработке и выполнении аудиторских процедур для такой проверки:  (i) направить запросы лицам, участвующим в процессе подготовки финансовой отчетности, о ненадлежащих или необычных действиях, относящихся к обработке бухгалтерских записей и прочих корректировок;  (ii) отобрать бухгалтерские записи и прочие корректировки, выполненные в конце отчетного периода;  (iii) рассмотреть необходимость проверки бухгалтерских записей и прочих корректировок за весь период  b) проанализировать оценочные значения на предмет предвзятости и оценить, не свидетельствуют ли о риске существенного искажения вследствие недобросовестных действий обстоятельства, породившие предвзятость, если такая предвзятость имела место;  (i) оценить принятые руководством при выработке включенных в финансовую отчетность оценочных значений суждения и решения, даже если взятые в отдельности они являются обоснованными, на предмет того, не указывают ли они на возможную предвзятость со стороны руководства организации, которая может представлять риск существенного искажения вследствие недобросовестных действий;  (ii) провести ретроспективный анализ суждений и допущений руководства, относящихся к значительным оценочным значениям, отраженным в финансовой отчетности предыдущего года  с) по значительным операциям, выходящим за рамки обычной деятельности организации или представляющимся необычными по иным основаниям, с учетом понимания аудитором организации и ее окружения, а также прочей информации, полученной в ходе аудита, необходимо оценить коммерческую логику (или ее отсутствие) этих операций на предмет того, не предполагает ли она, что эти операции были совершены с целью недобросовестного формирования финансовой отчетности или с целью сокрытия неправомерного присвоения активов |  |  |
| п.34 | Оценить аналитические процедуры, выполняемые перед завершением аудита, когда он приходит к общему выводу относительно соответствия финансовой отчетности его пониманию аудируемой организации, на предмет того, не указывают ли они на ранее не выявленный риск существенного искажения вследствие недобросовестных действий |  |  |
| п.35 | Если выявлено искажение, необходимо оценить такое искажение на предмет того, не является ли оно признаком недобросовестных действий, в частности в отношении надежности заявлений руководства, учитывая тот факт, что недобросовестные действия вряд ли будут носить единичный характер |  |  |
| п.36 | При выявлении искажения, существенное или несущественное, которое является или может являться результатом недобросовестных действий и что в них вовлечено руководство (в частности высшее руководство), необходимо переоценить риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий и их влияние на характер, сроки и объем аудиторских процедур в ответ на оцененные риск и изучить обстоятельства или условия на предмет того, не указывают ли они на возможный сговор с участием сотрудников, руководства или сторонних лиц |  |  |
| п.37 | В случае, если подтвержден факт того, что финансовая отчетность существенно искажена в результате недобросовестных действий, либо нельзя сделать однозначный вывод о наличии или отсутствии такого искажения, необходимо оценить последствия этого обстоятельства для проводимого аудита |  |  |
| п.38 | При наличии исключительных обстоятельств, которые ставят под сомнение способность продолжить выполнение задания, необходимо:  (a) определить профессиональные и юридические обязанности, применимые в данных обстоятельствах, в том числе определить, обязан ли он докладывать лицу или лицам, которые его назначили проводить аудит, или, в некоторых случаях, регулирующим органам;  (b) проанализировать, не будет ли правильным отказаться от дальнейшего выполнения задания, когда отказ от дальнейшего выполнения задания разрешается применимыми законами или нормативными актами;  (c) при отказе от дальнейшего выполнения задания необходимо:  (i) обсудить с руководством соответствующего уровня и с лицами, отвечающими за корпоративное управление, отказ аудитора от дальнейшего выполнения задания и причины отказа;  (ii) определить, существуют ли требования закона или нормы профессиональной этики, предусматривающие необходимость докладывать лицу или лицам, назначившим аудитора, или, в некоторых случаях, регулирующим органам об отказе аудитора от дальнейшего выполнения задания и о причинах отказа |  |  |
|  | **Письменные заявления** |  |  |
| п.39 | Получить письменные заявления от руководства и от лиц, отвечающих за корпоративное управление со следующими утверждениями:  (a) они подтверждают свою ответственность за разработку, внедрение и поддержание системы внутреннего контроля для предотвращения и обнаружения недобросовестных действий;  (b) они раскрыли аудитору соответствующие результаты оценки руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной в результате недобросовестных действий;  (c) они раскрыли аудитору все, что им известно о воздействующих на организацию недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях с участием:  (i) руководства;  (ii) сотрудники, осуществляющие важные функции в рамках системы внутреннего контроля;  (iii) иных лиц, если недобросовестные действия с их стороны могли бы оказать существенное влияние на финансовую отчетность;  (d) они раскрыли аудитору все, что им известно о любых заявлениях о недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях, влияющих на финансовую отчетность организации, которые были сообщены сотрудниками, бывшими сотрудниками, аналитиками, регулирующими органами и прочими лицами |  |  |
|  | **Информирование руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление** |  |  |
| п.40 | При выявлении недобросовестных действий или получении информации, которая указывает на возможное наличие недобросовестных действий, необходимо своевременно сообщить об этом руководству, чтобы проинформировать тех лиц, которые несут ответственность за предотвращение и обнаружение недобросовестных действий, о фактах, имеющих непосредственное отношение к их обязанностям. |  |  |
|  | **Информирование регулирующих и правоохранительных органов** |  |  |
| п.43 | Выявлены ли недобросовестные действия?  Если да, определить, существует ли обязанность сообщать о таких действиях или подозрениях лицам за пределами организации. | – да/ нет: |  |
| п.46 | Включить в аудиторскую документацию сообщения о недобросовестных действиях, доведенные до сведения руководства, лиц, отвечающих за корпоративное управление, регулирующих органов и прочих лиц. |  |  |
| п.47 | Если сделан вывод, что презумпция наличия риска существенного искажения вследствие недобросовестных действий в отношении признания выручки в обстоятельствах данного задания не применима, необходимо включить в рабочие бумаги обоснование для этого вывода |  |  |
|  | **Вывод** |  |  |
| п.5  п. 8 | Получена ли разумная уверенность в том, что бухгалтерская (финансовая отчетность) в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки.  *Необходимо придерживаться профессионального скептицизма, принимая в расчет возможности руководства по обходу средств контроля, а также учитывая тот факт, что аудиторские процедуры, которые результативны для обнаружения ошибки, могут не дать результата при обнаружении недобросовестных действий* | – да/нет |  |