**ФПСАД №17**

**ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**(Утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696)**

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 17.**

**ПОЛУЧЕНИЕ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ В КОНКРЕТНЫХ СЛУЧАЯХ**

**Введение**

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования в отношении получения аудиторских доказательств в следующих случаях:

а) присутствие аудитора при проведении инвентаризации материально-производственных запасов;

б) раскрытие информации о судебных делах и претензионных спорах;

в) оценка и раскрытие информации о долгосрочных финансовых вложениях;

г) раскрытие информации по отчетным сегментам финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

**Присутствие аудитора при проведении инвентаризации материально-производственных запасов**

2. Если величина материально-производственных запасов является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состояния материально-производственных запасов, присутствуя при их инвентаризации. Это позволяет аудитору инспектировать материально-производственные запасы, наблюдать за соблюдением установленного порядка контроля за их сохранностью и отражения в бухгалтерском учете результатов проведения инвентаризации, а также получать доказательства надежности процедур, предусмотренных руководством аудируемого лица.

3. Если в силу непредвиденных обстоятельств аудитор не может присутствовать при инвентаризации материально-производственных запасов, он самостоятельно проводит выборочный осмотр и пересчет запасов или наблюдает за проведением инвентаризации в другой день, а в случае необходимости составляет оборотную ведомость движения запасов в период между датами, по состоянию на которые проведен выборочный осмотр и пересчет и составлена финансовая (бухгалтерская) отчетность.

4. Если местонахождение и характер материально-производственных запасов не позволяют аудитору присутствовать при инвентаризации, он должен определить, возможно ли в ходе выполнения альтернативных процедур получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состояния этих запасов, а также сделать вывод об отсутствии оснований для включения в аудиторское заключение оговорки об ограничении объема аудита. Например, документация по последующей продаже материально-производственных запасов, приобретенных до проведения инвентаризации, может давать достаточные надлежащие аудиторские доказательства.

5. Аудитор, планируя свое присутствие при проведении инвентаризации материально-производственных запасов или выполнение альтернативных процедур, должен принять во внимание:

а) особенности системы бухгалтерского учета запасов и внутреннего контроля за их сохранностью;

б) неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск необнаружения в отношении материально-производственных запасов, а также уровень существенности;

в) необходимость соответствия утвержденного руководством аудируемого лица порядка проведения инвентаризации требованиям нормативных правовых актов и особенностям деятельности аудируемого лица;

г) срок проведения инвентаризации материально-производственных запасов;

д) места хранения материально-производственных запасов;

е) целесообразность привлечения экспертов.

6. Если при проведении инвентаризации количество материально-производственных запасов определяется в присутствии аудитора или аудируемое лицо применяет систему непрерывного учета и аудитор присутствует при пересчете запасов один или несколько раз в течение года, то аудитор должен наблюдать за пересчетом запасов сотрудниками аудируемого лица, а также самостоятельно выполнять выборочный осмотр и пересчет фактического наличия запасов.

7. Если сотрудники аудируемого лица определяют количество материально-производственных запасов расчетно (например, посредством оценки веса груды угля или руды), аудитор должен убедиться в обоснованности используемых аудируемым лицом процедур.

8. Если материально-производственные запасы размещены в нескольких местах, аудитор должен определить, где его присутствие является наиболее важным. При этом он должен принять во внимание существенность этих запасов и оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля применительно к разным местам нахождения запасов.

9. Аудитор должен ознакомиться с утвержденным руководством аудируемого лица документом, регламентирующим порядок инвентаризации, чтобы получить информацию:

а) о применяемых процедурах контроля, например, при сборе заполненных инвентаризационных ведомостей, учете незаполненных бланков ведомостей, а также подсчете и повторном пересчете запасов;

б) о порядке определения степени готовности незавершенного производства, определения некондиционных, вышедших из употребления или поврежденных изделий, а также материально-производственных запасов, принадлежащих третьей стороне, например, товаров, принятых на комиссию;

в) о наличии порядка, регламентирующего движение материально-производственных запасов между подразделениями аудируемого лица, а также порядка сдачи и приемки этих запасов до и после даты окончания отчетного периода.

10. Чтобы убедиться в том, что порядок, установленный руководством аудируемого лица, соблюдается, аудитор должен наблюдать за процедурами, выполняемыми сотрудниками аудируемого лица, а также проводить самостоятельно выборочные контрольные пересчеты. При осмотре и пересчете аудитор должен проверить полноту и точность инвентаризационных записей аудируемого лица путем сравнения выбранных записей и фактического наличия соответствующих материально-производственных запасов, а также данных инвентаризационного пересчета и соответствующих записей в инвентаризационных ведомостях. Аудитору рекомендуется сохранять копии таких записей пересчета для последующих проверок и сопоставлений.

11. Аудитор должен также рассмотреть процедуры отнесения аудируемым лицом поступающих материально-производственных запасов к различным учетным периодам и получить подробную информацию о движении этих запасов до пересчета, во время и после него, чтобы в дальнейшем ее можно было проверить.

12. Инвентаризация материально-производственных запасов может быть проведена аудитором на дату, отличную от даты окончания отчетного периода, когда риск средств контроля ниже высокого. Если инвентаризация проводилась до даты окончания отчетного периода, аудитор, выполнив надлежащие процедуры, должен определить, правильно ли отражены в бухгалтерском учете изменения материально-производственных запасов, которые произошли между датой их пересчета и датой окончания отчетного периода.

13. Если для определения остатков на конец отчетного периода аудируемое лицо применяет систему непрерывного учета материально-производственных запасов, аудитор, выполнив надлежащие процедуры, должен определить, понятны ли причины любых существенных различий между результатами инвентаризационного пересчета и записями, полученными в результате непрерывного учета этих запасов, а также выяснить, вносятся ли соответствующие поправки в данные бухгалтерского учета.

14. Аудитор должен проверить соответствующий регистр учета материально-производственных запасов, например, ведомость остатков запасов, составленную на основании последней инвентаризации, чтобы определить, насколько точно в нем отражаются фактические результаты пересчета.

15. Если материально-производственные запасы аудируемого лица находятся на хранении у третьей стороны, аудитор должен получить непосредственно от третьей стороны (по запросу аудируемого лица, уполномочивающего третью сторону направить ответ непосредственно аудитору) подтверждение относительно количества и состояния запасов, хранимых по поручению аудируемого лица. В зависимости от существенности этих запасов аудитор должен также рассмотреть:

а) независимость третьей стороны и достоверность информации, предоставляемой руководством третьей стороны;

б) целесообразность личного наблюдения или возможность назначения другого аудитора для наблюдения за проведением инвентаризации материально-производственных запасов;

в) целесообразность получения аудиторского отчета аудитора третьей стороны об адекватности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля третьей стороны для проверки точности пересчета материально-производственных запасов и правильности их хранения;

г) возможность и целесообразность инспектирования документации, касающейся находящихся на хранении у третьей стороны материально-производственных запасов, или получения подтверждения от третьей стороны в случае передачи этих запасов под залог.

**Раскрытие информации о судебных делах и претензионных спорах**

16. Аудитор должен выполнить определенные процедуры, чтобы получить сведения о судебных делах и претензионных спорах, в которых участвует аудируемое лицо и которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. К таким процедурам относятся:

а) направление необходимых запросов руководству аудируемого лица, включая получение заявлений и разъяснений от руководства;

б) проверка решений соответствующего органа, осуществляющего общее руководство деятельностью аудируемого лица;

в) ознакомление с перепиской аудируемого лица с организацией, оказывающей ему юридические услуги;

г) проверка затрат аудируемого лица на юридические услуги;

д) использование информации о деятельности аудируемого лица, включая информацию, полученную от сотрудников юридической службы аудируемого лица.

17. Если аудитор выявил наличие судебных дел или претензионных споров либо считает, что они могут иметь место, он с согласия аудируемого лица должен обратиться непосредственно к организации, оказывающей аудируемому лицу юридические услуги. Такое обращение способствует получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств осведомленности руководства аудируемого лица о наличии возможных существенных судебных дел и претензионных споров, а также об обоснованности сделанных руководством оценок финансовых последствий таких дел и споров.

18. Письмо в адрес организации, оказывающей аудируемому лицу юридические услуги, должно быть подготовлено, подписано руководством аудируемого лица и отправлено непосредственно аудитором. Указанное письмо должно содержать запрос о предоставлении юридической организацией аудитору информации об оказываемых аудируемому лицу юридических услугах. Если аудитор не уверен, что юридическая организация ответит на запрос общего характера, письмо должно содержать:

а) перечень судебных дел и претензионных споров, в которых участвует аудируемое лицо;

б) оценку руководством аудируемого лица последствий судебных дел и претензионных споров для аудируемого лица, в том числе финансовых;

в) просьбу о подтверждении юридической организацией обоснованности такой оценки, а также о предоставлении аудитору дополнительных сведений, если юридическая организация посчитает направленный ей перечень неполным или неточным.

19. Аудитор должен проанализировать текущее положение по возможным существенным юридическим вопросам вплоть до даты подписания аудиторского заключения. В некоторых случаях аудитору может потребоваться получить от юридической организации информацию, отражающую последние изменения по возможным существенным юридическим вопросам.

20. При определенных обстоятельствах (например, в случае сложности дела или при наличии разногласий между руководством аудируемого лица и организацией, оказывающей этому аудируемому лицу юридические услуги) может возникнуть необходимость встречи аудитора с представителями этой организации с целью обсуждения вероятного исхода судебного дела или претензионного спора. Такая встреча должна проходить с разрешения руководства аудируемого лица и, желательно, в присутствии представителя руководства аудируемого лица.

21. Если руководство аудируемого лица отказывается дать аудитору разрешение на обращение к организации, оказывающей этому аудируемому лицу юридические услуги, то такой отказ следует рассматривать как ограничение объема аудита, что, как правило, приводит к выражению мнения аудитора с оговоркой или к отказу от выражения мнения. Если юридическая организация отказывается ответить на запрос надлежащим образом и аудитор не имеет возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства посредством выполнения альтернативных процедур, аудитор должен определить, ограничивается ли тем самым объем аудита и должен ли он на основании этого выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения.

**Оценка и раскрытие информации о долгосрочных финансовых вложениях**

22. Если величина долгосрочных финансовых вложений является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства оценки таких финансовых вложений и раскрытия аудируемым лицом информации о них.

23. Аудиторские процедуры, выполняемые в ходе проверки долгосрочных финансовых вложений, как правило, включают в себя рассмотрение доказательств возможности их отражения в составе внеоборотных активов, обсуждение с руководством аудируемого лица намерений сохранения их на бухгалтерском балансе аудируемого лица, а также получение официальных письменных заявлений и разъяснений по указанному вопросу.

24. Другие процедуры включают в себя проверку финансовой (бухгалтерской) отчетности и иной информации (например, биржевых котировок, которые служат показателем оценки), а также сопоставление оценочных данных с балансовой стоимостью финансовых вложений вплоть до даты подписания аудиторского заключения.

25. Если в соответствии с установленными требованиями к ведению бухгалтерского учета и подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности оценка каких-либо долгосрочных финансовых вложений должна быть изменена, аудитор должен выяснить, были ли отражены в бухгалтерском учете необходимые корректировки и (или) раскрываемые сведения.

**Раскрытие информации по отчетным сегментам финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица**

26. Если информация по отчетным сегментам является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно ее раскрытия в соответствии с требованиями к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

27. Поскольку информация по отчетным сегментам является неотъемлемой частью финансовой (бухгалтерской) отчетности, то обычно аудитор не проводит аудиторских процедур, которые следовало бы проводить исключительно с целью выражения мнения о достоверности отраженной в отчетности информации по сегментам. Тем не менее, концепция существенности включает в себя как количественные, так и качественные факторы, и в ходе проверки информации по отчетным сегментам это необходимо учитывать.

28. Аудиторские процедуры, выполняемые в отношении информации по отчетным сегментам, обычно включают в себя аналитические процедуры и другие аудиторские процедуры, которые целесообразно осуществлять в данных обстоятельствах.

29. Аудитор должен обсудить с руководством аудируемого лица методы, используемые для подготовки информации по отчетным сегментам, и определить, приведет ли использование этих методов к раскрытию информации в соответствии с установленными требованиями к подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также проверить правильность применения этих методов.

Аудитор должен также проанализировать:

а) отчуждение материальных объектов и платежи между сегментами;

б) исключение межсегментных оборотов;

в) сопоставление отраженных в отчетности данных со сметами и другими ожидаемыми результатами;

г) распределение активов и расходов между сегментами.