

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ, ПЛАНИРОВАНИЕ, ЗНАНИЕ БИЗНЕСА

Выполнили: Бембеева
А., Шалаева Н., Яровая К
Эмуаа - 151



Международные стандарты аудита (МСА) (англ. International Standards on Auditing (ISA)) — международные профессиональные стандарты для осуществления аудиторской деятельности. Они издаются Международной федерацией бухгалтеров через Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации.



МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 230 ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ АУДИТА

**(ВСТУПАЕТ В СИЛУ В ОТНОШЕНИИ АУДИТА
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ЗА ПЕРИОДЫ,
НАЧИНАЮЩИЕСЯ 15 ИЮНЯ 2006 ГОДА ИЛИ
ПОСЛЕ ЭТОЙ ДАТЫ)**



- Для установления стандартов и предоставления рекомендаций в отношении ведения документации в процессе аудита финансовой отчетности предназначен международный стандарт аудита 230 «Документирование», в котором содержится требование о необходимости оформления аудитором сведений, являющихся важными с точки зрения формирования доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудит проводился в соответствии с МСА.
- **Целью данного Международного Стандарта Аудита** (МСА 230) является установление стандартов и предоставление руководства в отношении ведения аудиторской документации.



Аудитор должен своевременно подготовить аудиторскую документацию, предоставляющую:

- достаточные и надлежащие записи для обоснования аудиторского отчета (заключения);
- доказательства того, что аудит был проведен в соответствии с МСА, и применимыми требованиями законодательства и регулирования.

Своевременная подготовка достаточной и надлежащей аудиторской документации помогает улучшить качество аудита и способствует эффективному проведению обзора и оценки полученных аудиторских доказательств, а также сделанных заключений до завершения формулировки аудиторского отчета (заключения). Документация, подготовленная в ходе выполнения работ, будет более точной, чем документация, подготовленная после завершения работ по соглашению.




В ДАННОМ МСА:

- **Аудиторская документация** (Audit documentation) - отражение выполненных аудиторских процедур, полученных уместных аудиторских доказательств, а также заключений, достигнутых аудитором, (иногда используется термин «рабочие документы»); и
- **Опытный аудитор** (Experienced auditor) - лицо (работающее в фирме или привлеченное), обладающий достаточным знанием процесса аудита, МСА и применимых требований законодательства и регулирования, бизнес среды, в которой работает субъект, и вопросов аудита и финансовой отчетности, связанные с отраслью субъекта.



ХАРАКТЕР АУДИТОРСКОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ

- Аудиторская документация может быть представлена в форме данных на бумажных, электронных или иных носителях.
- Она включает в себя, например, аудиторские программы, анализы, меморандумы решений по вопросам, обзоры значительных вопросов, письма подтверждения и представления, контрольные листы и корреспонденцию (включая электронную почту) по значительным вопросам.



ФОРМА, СОДЕРЖАНИЕ И МАСШТАБ АУДИТОРСКОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ

Аудитор должен подготовить аудиторскую документацию таким образом, чтобы опытный аудитор смог понять, не будучи ранее связанным с данным аудитом:

- характер, сроки и масштаб аудиторских процедур, выполненных для соответствия МСА и установленным требованиями законодательства и регулирования;
- результаты аудиторских процедур и полученные аудиторские доказательства;
- значительные вопросы, возникающие в ходе аудита, и заключения, сделанные по ним.

Форма, содержание и масштаб аудиторской документации зависит от таких факторов как:

- характер аудиторских процедур, которые необходимо выполнить;
- выявленные риски существенных искажений;
- масштаб суждений, требуемых при выполнении работ и оценке результатов;
- значительность полученных аудиторских доказательств; характер и масштаб выявленных исключений;
- необходимость документирования заключения или основы для заключения, которое еще невозможно сформулировать на основе документации по выполненной работе или полученным аудиторским доказательствам; и



ДОКУМЕНТАЦИЯ ОПРЕДЕЛЯЮЩИХ ХАРАКТЕРИСТИК ТЕСТИРУЕМЫХ СПЕЦИФИЧЕСКИХ СТАТЬЕЙ ИЛИ ВОПРОСОВ

При подготовке рабочих документов в отношении характера, сроков и масштаба выполненных аудиторских процедур аудитор должен задокументировать определяющие характеристики тестируемых специфических статей или вопросов.

Документация определяющих характеристик служит нескольким целям. Например, она позволяет аудиторской команде нести ответственность за свою работу, также предоставляет возможность рассмотреть все исключения и несоответствия. Определяющие характеристики варьируются в зависимости от характера аудиторской процедуры и тестируемой статьи или вопроса.



ЗНАЧИТЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ

- Аудитор должен **своевременно** документировать обсуждение значительных вопросов с руководством субъекта и другими лицами.
- Аудиторская документация **должна включать** в себя записи обсуждаемых значительных вопросов, а также указание на время проведения обсуждения и участвовавших в обсуждении лиц.
- Если аудитор определил информацию, которая противоречит или не согласовывается с окончательным заключением аудитора по значительному вопросу, **аудитор должен задокументировать свои действия** по устранению противоречий или разногласий при формировании окончательного заключения.



ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЛИЦА, ГОТОВЯЩЕГО И ПРОВЕРЯЮЩЕГО ОТЧЕТНОСТЬ

При подготовке рабочих документов в отношении характера, сроков и масштаба выполненных аудиторских процедур, аудитор должен отразить:

- лицо, выполнявшее аудиторскую работу, и дату, на которую эта работа была завершена; и
- лицо, проверившее выполненную аудиторскую работу, а также дату и масштаб такого обзора.




ФОРМИРОВАНИЕ ОКОНЧАТЕЛЬНОГО АУДИТОРСКОГО ФАЙЛА

Аудитор должен своевременно завершить формирование окончательного аудиторского файла после даты аудиторского отчета (заключения).

После завершения формирования окончательного аудиторского файла аудитор не должен удалять или изымать аудиторскую документацию до окончания периода хранения.

Если аудитор считает необходимым модифицировать существующую аудиторскую документацию или добавить новую аудиторскую документацию после формирования окончательного аудиторского файла, то аудитор должен, вне зависимости от характера модификаций или дополнений, задокументировать:

- когда и кем они были осуществлены и, при необходимости, проверены;
- специфические причины их осуществления; и
- их влияние, если такое имеется, на аудиторские заключения.



ИЗМЕНЕНИЯ, ВНОСИМЫЕ В АУДИТОРСКУЮ ДОКУМЕНТАЦИЮ ПРИ ИСКЛЮЧИТЕЛЬНЫХ ОБСТОЯТЕЛЬСТВАХ ПОСЛЕ ДАТЫ АУДИТОРСКОГО ОТЧЕТА (ЗАКЛЮЧЕНИЯ)

При исключительных обстоятельствах, возникающих после даты аудиторского отчета (заключения), предусматривающих выполнение аудитором новых или дополнительных аудиторских процедур или которые привели к новым заключениям, аудитор должен задокументировать:

- возникшие обстоятельства;
- новые или дополнительно выполненные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства и сделанные заключения; и
- когда и кем были внесены изменения в аудиторскую документацию и при




МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 300 ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

(Вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2004 года или после этой даты)



- **Целью** данного Международного Стандарта Аудита (МСА) является установление стандартов и предоставление руководства по вопросам и работам, касающимся планирования аудита финансовой отчетности.
- **Планирование аудита включает в себя** разработку общей стратегии аудита для соглашения и разработку плана аудита с целью снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня.
- **Планирование предусматривает** участие партнера по проекту и других ключевых членов команды по проекту, чтобы извлечь пользу из их опыта и знаний, а также обеспечить эффективность и действенность процесса планирования.



ПРЕДВАРИТЕЛЬНЫЕ РАБОТЫ ПО СОГЛАШЕНИЮ

Аудитор должен выполнить следующие работы в начале текущего соглашения об аудите:

- **Выполнить процедуры по продолжению отношений с клиентом и специфическому соглашению аудита**
- **Оценить соответствие этическим требованиям, включая независимость**
- **Получить знание об условиях соглашения**

Цель выполнения этих предварительных работ по соглашению заключается в обеспечении рассмотрения аудитором всех событий или обстоятельств, которые могут отрицательно повлиять на способность аудитора запланировать и выполнить соглашение об аудите с целью снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня.



ОБЩАЯ СТРАТЕГИЯ АУДИТА

Аудитор должен установить общую стратегию аудита. Общая стратегия аудита устанавливает масштаб, сроки и направление аудита, а также регулирует разработку более детальных планов аудита.

Разработка общей стратегии аудита включает в себя:

- Определение характеристик соглашения, устанавливающих его масштаб
- Определение целей отчетности по соглашению для планирования сроков аудита и характера требуемых сообщений
- Рассмотрение важных факторов, определяющих направления действий команды по проекту



При условии выполнения процедур по оценке рисков общая стратегия аудита должна четко устанавливать:

- ресурсы по специфическим статьям аудита
- распределение ресурсов по специфическим статьям аудита,
- сроки применения этих ресурсов
- как осуществляется управление, направление и надзор за этими ресурсами



- **После завершения разработки общей стратегии** аудита аудитор может начать разработку более детальных планов аудита для рассмотрения различных аспектов, указанных в общей стратегии аудита с учетом необходимости достижения целей аудита путем эффективного использования ресурсов аудитора.
- В большинстве случаев в аудите небольших субъектов участвуют **партнер по проекту** (который может быть и индивидуально практикующим профессиональным бухгалтером) и **один член команды по проекту** (или без членов команды по проекту).



ПЛАН АУДИТА

Аудитор должен разработать план аудита с целью снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня.

План аудита включает в себя:

- описание характера, сроков и масштаба запланированных процедур по оценке рисков, достаточных для оценки рисков существенных искажений в соответствии с [МСА 315](#) «Знание Субъекта и Его Среды, Оценка Рисков Существенных Искажений»;
- описание характера, сроков и масштаба запланированных дальнейших аудиторских процедур на уровне утверждений по каждому существенному классу операций, сальдо счетов и раскрытиям в соответствии с [МСА 330](#) «Аудиторские Процедуры в Отношении Оцененных Рисков».
- прочие аудиторские процедуры, которые необходимо выполнить по соглашению с целью соответствия МСА (например, получение подтверждений непосредственно от юристов субъекта).
- Планирование этих аудиторских процедур осуществляется в течение всего аудита по мере разработки планов аудита по соглашению.



ИЗМЕНЕНИЯ РЕШЕНИЙ ПО ПЛАНИРОВАНИЮ В ТЕЧЕНИЕ АУДИТА

Общая стратегия аудита и план аудита должны обновляться и изменяться по мере необходимости в течение всего аудита.

Планирование аудита является постоянным и итеративным процессом, осуществляемым в течение всего соглашения. В результате неожиданных событий, изменений в условиях, или аудиторских доказательств, полученных в результате аудиторских процедур, аудитору может потребоваться модифицировать общую стратегию аудита и план аудита и, следовательно, запланированные характер, сроки и масштаб аудиторских процедур.



НАПРАВЛЕНИЕ, НАДЗОР И ОБЗОР

Аудитор должен запланировать характер, сроки, масштаб направления и надзора за членами команды по проекту и обзора их работы.


Характер, сроки, масштаб направления и надзора за членами команды по проекту и обзора их работы варьируется в зависимости от многих факторов, включая размер и сложность субъекта, статьи аудита, риски существенных искажений, навыки и профессиональную компетентность персонала, выполняющего аудит.



ДОКУМЕНТАЦИЯ

Аудитор должен задокументировать общую стратегию аудита и планы аудита, включая все значительные изменения, сделанные в течение выполнения соглашения аудита.

- Рабочие документы аудитора по общей стратегии аудита должны отражать ключевые решения, необходимые для надлежащего планирования аудита и информирования команды по проекту о значительных вопросах. Например, аудитор может подготовить резюме общей стратегии аудита в виде меморандума, содержащего ключевые решения в отношении общего масштаба, сроков и выполнения аудита.
- Форма и масштаб документирования зависит от таких вопросов как размер и сложность субъекта, существенность, масштаб прочей документации, обстоятельств специфического соглашения об аудите.



ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЕ РАССМОТРЕНИЯ ПРИ ПЕРВИЧНОМ СОГЛАШЕНИИ ОБ АУДИТЕ

Аудитор должен выполнить следующие работы до начала первичного аудита:

- Выполнить процедуры в отношении принятия клиента и специфического соглашения об аудите
- Информировать предыдущего аудитора, если была смена аудитора, в соответствии с этическими требованиями.

Цель планирования аудита одна и для первичного аудита, и для продолжающегося аудита. Однако при первичном аудите аудитору может потребоваться увеличить объем работ по планированию, так как у аудитора нет прошлого опыта в отношении субъекта, который обычно рассматривается при планировании продолжающегося соглашения. Для первичного аудита аудитор может рассмотреть дополнительные вопросы при разработке общей стратегии аудита и плана аудита, включающие:

- Если не запрещено законодательством или регулированием, взаимодействие с предыдущим аудитором, например, обзор рабочих документов предыдущего аудитора.
- Все основные вопросы, обсужденные с руководством в связи с первичным назначением в качестве аудиторов, информирование лиц, наделенных руководящими полномочиями, об этих вопросах, а также влияние этих вопросов на общую стратегию аудита и план аудита.
- Запланированные аудиторские процедуры для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении начальных сальдо
- Назначение персонала фирмы, обладающего соответствующими навыками и профессиональной компетентностью для решения вопросов, связанных с



НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 310 «ЗНАНИЕ БИЗНЕСА»

(Вступает в силу для аудита финансовой отчетности, охватывающей периоды, начиная с 1 января 2001 года)



- **Целью** настоящего стандарта является установление норм и рекомендаций в отношении того, что понимается под знанием бизнеса, почему знание бизнеса является важным на всех стадиях аудита для аудитора и сотрудников, вовлеченных в проведение аудита. Стандарт также рассматривает методы получения и использования знаний о бизнесе.
- **При проведении аудита финансовой отчетности** аудитор должен обладать или приобрести знания о бизнесе экономического агента, достаточные для того, чтобы аудитор мог выявить и понять факты, операции и сложившуюся практику, которые, по его мнению, могут значительно повлиять на финансовую отчетность, на ее проверку или на аудиторское заключение.



ПОЛУЧЕНИЕ ЗНАНИЙ

Прежде чем заключить соглашение на предоставление аудиторских услуг, аудитору следует получить предварительную информацию об отрасли, форме собственности, руководстве и операциях экономического агента, а также определить возможность достижения того уровня знания бизнеса, который понадобится для проведения аудита.

После заключения соглашения аудитору следует собрать дополнительную и более подробную информацию. В процессе осуществления аудита информация должна уточняться, дополняться и обновляться.

Получение необходимых знаний о бизнесе - это непрерывный накопительный процесс сбора и оценки информации, а также соотношения полученных знаний с аудиторскими доказательствами и информацией на всех стадиях аудита.



ПОЛУЧЕНИЕ ЗНАНИЙ

Аудитор может получить знания об отрасли и о данном экономическом агенте из ряда источников, таких как:

- Предыдущий опыт работы с экономическим агентом и в данной отрасли.
- Беседы с работниками экономического агента.
- Беседы с персоналом службы внутреннего аудита и обзор отчетов внутреннего аудита.
- Беседы с другими аудиторами, с юридическими и иными консультантами, которые предоставляли услуги данному экономическому агенту или другим экономическим агентам данной отрасли.
- Беседы с компетентными лицами за пределами экономического агента.
- Публикации по данной отрасли.
- Законодательные и нормативные акты, которые регламентируют деятельность экономического агента.
- Осмотр зданий, территории и оборудования экономического агента.



ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЗНАНИЙ

Знания о бизнесе являются справочной информацией, на основе которой аудитор выражает профессиональное суждение.

Понимание бизнеса и соответствующее использование данной информации помогает аудитору в:

- Оценке риска и выявлении проблем.
- Эффективном и действенном планировании и проведении аудита.
- Оценке аудиторских доказательств.
- Обеспечении лучшего обслуживания клиента.



ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЗНАНИЙ

На всех этапах аудита аудитор высказывает мнение по многим аспектам, в которых знание бизнеса экономического агента играет важную роль, например:

- Определение неотъемлемого риска и риска контроля.
- Учет предпринимательского риска, а также связанных с этим вопросом действий руководства.
- Разработка общего плана аудита и программы аудита.
- Оценка уровня существенности и возможных последующих изменений уровня существенности.
- Оценка аудиторских доказательств с целью установления их уместности и применимости соответствующих качественных аспектов финансовой отчетности.
- Анализ оценочных значений в бухгалтерском учете и информации, представленной руководством.
- Выявление областей, которые требуют особого аудиторского рассмотрения и навыков.
- Выявление связанных сторон и операций с ними.
- Выявление противоречивой информации и др.



ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЗНАНИЙ

Аудитор должен убедиться, что назначенные для проведения аудита ассистенты обладают достаточными знаниями о бизнесе данного экономического агента, необходимыми для выполнения делегированной им аудиторской работы.

С целью эффективного использования знаний о бизнесе аудитор должен учитывать их влияние на финансовую отчетность в целом и соответствие данных финансовой отчетности знаниям о бизнесе, которыми владеет аудитор.