

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 315 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ)

«ВЫЯВЛЕНИЕ И ОЦЕНКА РИСКОВ СУЩЕСТВЕННОГО ИСКАЖЕНИЯ ПОСРЕДСТВОМ ИЗУЧЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ И ЕЕ ОКРУЖЕНИЯ»

Выполнила студентка группы ЭЭЗ - 401: Валикаева Ольга Александровна

Преподаватель: Кудрявцева Ирина Юрьевна

Введение.

Сфера применения настоящего стандарта:

Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает обязанности аудитора по выявлению и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности посредством изучения организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации.



Цель аудитора состоит в том, чтобы выявить и оценить риски существенного искажения, как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок, посредством изучения организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации, таким образом обеспечивая основу для разработки и осуществления аудиторских процедур в ответ на оцененные риски существенного искажения.

Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:

- **предпосылки** – заявления руководства, сделанные в явной или иной форме, которые включены в финансовую отчетность и используются практикующим специалистом для рассмотрения различных типов потенциально возможных искажений;
- **бизнес-риск** – риск, возникающий в результате значительных условий, событий, обстоятельств, действий или бездействия, которые могут оказать негативное влияние на способность организации достичь поставленных целей и реализовать свою стратегию, или возникающий в результате установления ненадлежащих целей и стратегии;
- **система внутреннего контроля** – процессы, разработанные, внедренные и поддерживаемые лицами, отвечающими за корпоративное управление, руководством и другими сотрудниками организации для обеспечения разумной уверенности в отношении достижения целей организации в области подготовки надежной финансовой отчетности, результативности и эффективности деятельности и соблюдения применимых законов и нормативных актов. Термин «средства контроля» относится к любым аспектам одного или нескольких компонентов системы внутреннего контроля;
- **процедуры оценки рисков** – процедуры, проводимые с целью получения понимания организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации, направленные на выявление и оценку рисков существенного искажения, как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок;
- **значительный риск** – выявленный и оцененный риск существенного искажения, который, согласно суждению аудитора, требует особого рассмотрения при аудите.

Требования.

Процедуры оценки рисков и сопутствующие действия

- Аудитор должен выполнить процедуры оценки рисков для того, чтобы создать основу для выявления и оценки рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок. Процедуры оценки рисков, однако, сами по себе не обеспечивают достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основе которых может быть сформировано аудиторское мнение

Процедуры оценки рисков

ДОЛЖНЫ ВКЛЮЧАТЬ

следующее:

1. направление запросов руководству, соответствующим сотрудникам службы внутреннего аудита (при наличии), а также прочим лицам в организации, которые, по мнению аудитора, могут владеть информацией, способствующей выявлению рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибки;
2. аналитические процедуры, выполняемые в качестве процедур оценки рисков, могут включать как финансовую, так и нефинансовую информацию. Аналитические процедуры могут помочь выявить необычные операции или события, а также суммы, коэффициенты и тенденции, которые могут свидетельствовать о наличии вопросов, способных оказать влияние на проводимый аудит;
3. наблюдение и инспектирование могут подтверждать информацию из запросов, направленных руководству организации и иным лицам, а также предоставить информацию об организации и ее окружении

В тех случаях, когда аудитор планирует использовать информацию, полученную из предыдущего опыта его работы с организацией и аудиторских процедур, выполненных в ходе предыдущих аудиторских заданий, он должен установить, произошли ли какие-либо изменения со времени проведения предыдущего задания, которые могут повлиять на применимость такой информации для текущего аудита

Необходимое понимание аудируемой организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации

Организация и ее окружение

Аудитор должен получить понимание следующих вопросов:

1. соответствующие отраслевые и регуляторные факторы и прочие внешние факторы, включая применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
2. характер организации, включая:
 1. ее операционную деятельность;
 2. ее структуру собственности и корпоративного управления;
 3. виды инвестиций, которые организация осуществляет и планирует осуществлять, включая инвестиции в организации специального назначения;
 4. структуру организации и способы ее финансирования,

- 
4. которые дадут возможность аудитору понять виды операций, остатки по счетам и раскрытие информации, которые ожидаются в финансовой отчетности
 5. выбор и применение организацией учетной политики, включая обоснование вносимых в нее изменений. Аудитор должен оценить, соответствует ли учетная политика организации ее деятельности и применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а также учетной политике, используемой в соответствующей отрасли
 6. цели и стратегии организации, а также связанные с ними бизнес-риски, которые могут привести к рискам существенного искажения ;
 7. оценка и анализ финансовых результатов деятельности организации.

Система внутреннего контроля организации

Разделение системы внутреннего контроля на следующие пять компонентов для целей Международных стандартов аудита служит полезной основой для анализа аудиторами того, каким образом различные аспекты системы внутреннего контроля организации могут влиять на проводимый аудит:

1. контрольная среда;
2. процесс оценки рисков в организации;
3. информационная система, связанная с финансовой отчетностью, включая соответствующие бизнес-процессы, и информационное взаимодействие;
4. контрольные действия;
5. мониторинг средств контроля.

Характер и объем понимания соответствующих средств контроля

При получении понимания значимых для проводимого аудита средств контроля аудитор должен проанализировать их структуру и с помощью дополнительных процедур, помимо направления запросов персоналу организации, установить, внедрены ли они на практике

Компоненты системы внутреннего контроля

Контрольная среда

Аудитор должен получить понимание контрольной среды. В ходе получения такого понимания контрольной среды аудитор должен оценить:

- была ли создана и поддерживается ли руководством под надзором лиц, отвечающих за корпоративное управление, культура честности и этического поведения;
- обеспечивают ли сильные стороны элементов контрольной среды в совокупности надлежащую основу для других компонентов внутреннего контроля, а также не оказывают ли недостатки контрольной среды негативного влияния на другие компоненты внутреннего контроля.

Процесс оценки рисков в организации

Аудитор должен получить понимание того, осуществляются ли в организации следующие процессы:

1. выявление бизнес-рисков, значимых для целей финансовой отчетности;
2. оценка значительности рисков;
3. оценка вероятности возникновения рисков;
4. принятие решений о мерах по снижению таких рисков



Если в организации применяется такой процесс, аудитор должен достичь понимания как самого процесса, так и результатов его применения. Если аудитор выявляет риски существенного искажения, которые не смогло выявить руководство, он должен оценить, нет ли в основе этих рисков такого типа риска, который, согласно ожиданиям аудитора, должен был быть выявлен процессом оценки рисков организации. Если такой риск существует, аудитор должен получить понимание того, почему он не был выявлен в процессе оценки рисков, и оценить, соответствуют ли процессы обстоятельствам, или определить, имеются ли в организации значительные недостатки в системе внутреннего контроля в части процесса оценки рисков.

Если такой процесс в организации не осуществляется или применяется в отношении отдельного случая, аудитор должен обсудить с руководством вопрос о том, были ли выявлены бизнес-риски, являющиеся значимыми для целей финансовой отчетности, и какие меры приняты по их устранению. Аудитор должен оценить, является ли отсутствие документально оформленного процесса оценки риска надлежащим в данных обстоятельствах или это является значительным недостатком системы внутреннего контроля

Аудитор должен получить понимание информационной системы, включая соответствующие бизнес-процессы, относящиеся к подготовке финансовой отчетности, в том числе следующих аспектов:

1. виды операций в рамках деятельности организации, являющиеся значительными для финансовой отчетности;
2. процедуры, как в системе с применением информационных технологий (ИТ), так в системе ручной обработки данных, с помощью которых такие операции иницируются, записываются, обрабатываются и по мере необходимости корректируются, переносятся в основной регистр и отражаются в финансовой отчетности;
3. соответствующие данные бухгалтерского учета, подтверждающая информация и конкретные счета, которые используются для инициирования, учета, обработки и отражения в финансовой отчетности; в том числе исправление ошибочных данных и способы переноса информации в основной регистр. Записи могут выполняться как вручную, так и в электронном формате;
4. то, каким образом информационная система фиксирует события и условия, помимо операций, которые являются значимыми для финансовой отчетности;
5. процесс подготовки финансовой отчетности, в том числе значительные оценочные значения и раскрытия информации;
6. средства контроля в отношении бухгалтерских записей, включая нестандартные бухгалтерские записи, применяемые для учета разовых, необычных операций или корректировок

Контрольные действия, значимые для проводимого аудита

Аудитор должен получить понимание тех контрольных действий, значимых для проводимого аудита, которые, по мнению аудитора, необходимо изучить, чтобы оценить риски существенного искажения на уровне предпосылок и разработать дальнейшие аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски. Для проведения аудита не требуется изучение всех контрольных действий, связанных с каждым значительным видом операций, остатком по счету и раскрытием в финансовой отчетности или с каждой соответствующей предпосылкой

При изучении контрольных действий в организации аудитор должен получить понимание того, каким образом организация отвечает на риски, возникающие вследствие использования ИТ

Выявление и оценка рисков существенного искажения

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения:

- на уровне финансовой отчетности,
- на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации,
- чтобы сформировать основу для разработки и выполнения дальнейших аудиторских процедур.

Для этого аудитор должен:

1. выявлять риски на протяжении всего процесса изучения организации и ее окружения, включая средства контроля, относящиеся к этим рискам, путем анализа видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности
2. оценить выявленные риски и определить, имеют ли они отношение в большей степени к финансовой отчетности в целом и могут ли они потенциально оказать влияние на многие предпосылки;
3. установить соответствие между выявленными рисками и возможными ошибками на уровне предпосылок с учетом соответствующих средств контроля, которые аудитор намеревается протестировать;
4. проанализировать вероятность искажения, включая возможность многочисленных искажений, а также вопрос о том, является ли потенциальное искажение настолько важным, что может привести к существенному искажению.

Риски, требующие особого внимания при проведении аудита

При получении суждения о том, какие риски являются значительными, аудитор должен рассмотреть по крайней мере следующее:

1. является ли данный риск риском недобросовестных действий;
2. связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами и, следовательно, требует ли он особого внимания;
3. насколько сложны операции;
4. относится ли риск к значительным операциям со связанными сторонами;
5. какова степень субъективности при оценках рисков, связанных с финансовой информацией, особенно тех оценок, которые предполагают широкий диапазон и неопределенность;
6. связан ли данный риск со значительными операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям.

Если аудитор установил, что значительный риск существует, он должен получить понимание средств контроля организации, включая контрольные действия, имеющие отношение к этому риску

Пересмотр оценки рисков

В ходе проведения аудита по мере сбора дополнительных аудиторских доказательств оценка рисков существенного искажения на уровне предпосылок может меняться. Когда аудитор в ходе выполнения дальнейших аудиторских процедур получает аудиторские доказательства или получает новую информацию и эти доказательства или информация противоречат тем аудиторским доказательствам, на которых аудитор изначально основывал свою оценку, он должен пересмотреть свою оценку и внести изменения в запланированные дальнейшие аудиторские процедуры

Контрольная среда

1. Контрольная среда охватывает следующие элементы:
2. *Информирование о принципе честности и этических ценностях.*
3. *Приверженность профессиональной компетентности.*
4. *Участие лиц, отвечающих за корпоративное управление.*
5. *Философия и стиль управления руководством*
6. *Организационная структура*
7. *Распределение полномочий и ответственности.*
8. *Кадровая политика и практика*

Процесс оценки рисков организации

Процесс оценки рисков организации в отношении финансовой отчетности включает то, каким образом руководство определяет бизнес-риски, связанные с подготовкой финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, оценивает их значительность и вероятность их возникновения, а также принимает решение в отношении действий в ответ на эти риски и результатов таких действий.

Риски, связанные с финансовой отчетностью, относятся к внешним и внутренним событиям, операциям или обстоятельствам, которые могут возникать и отрицательно влиять на способность организации инициировать, учитывать, обрабатывать и включать в отчетность финансовую информацию, соответствующую предпосылкам руководства. Руководство может разрабатывать планы, программы или действия в ответ на отдельные риски или может решить принять риск в силу возможных издержек или по иным соображениям.

Риски могут возникать или изменяться по причине ряда обстоятельств:

- *Изменения в операционной среде.*
- *Новый персонал.*
- *Новые или обновленные информационные системы.*
- *Быстрый рост.*
- *Новые технологии.*
- *Новые бизнес-модели, продукты и виды деятельности.*
- *Корпоративная реструктуризация.*
- *Расширение зарубежных операций.*
- *Новые требования бухгалтерского учета.*

Контрольные действия

Обычно контрольные действия, которые могут оказаться значимыми для проводимого аудита, классифицируются как политика и процедуры, регламентирующие ряд вопросов:

- *Обзоры результатов деятельности*
- *Обработка информации.*
- *Физические средства контроля:*
 - физическую безопасность активов, включая надлежащие меры предосторожности, такие как устройства, регламентирующие доступ к активам и записям;
 - санкционирование доступа к компьютерным программам и файлам данных;
 - периодический пересчет и сравнение с суммами, указанными в контрольных записях (например, сравнение результатов инвентаризации денежных средств, ценных бумаг и запасов с данными бухгалтерского учета).
- *Разделение должностных обязанностей.*

Условия и события, которые могут указывать на риски существенного искажения

Ниже приводятся примеры условий и событий, которые могут указывать на существование рисков существенного искажения. Приведенные примеры охватывают широкий диапазон условий и событий; но не все указанные условия и события будут важны для каждого аудиторского задания, и список примеров не является исчерпывающим.

- Изменения в отрасли, в которой организация ведет деятельность.
- Разработка или предложение новых продуктов или услуг, внедрение новых направлений бизнеса.
- Территориальное расширение деятельности.
- Изменения в организации, например, крупные приобретения, реорганизация или иные необычные события.
- Использование забалансового финансирования, организаций специального назначения и прочих сложных форм финансирования.
- Недостаток персонала с надлежащими навыками в области бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности.
- Изменения в среде информационных технологий.
- Установка новых значительных ИТ-систем, связанных с финансовой отчетностью.
- Искажения, допущенные в прошлом, история ошибок или значительные суммы корректировок на конец периода.
- Применение новых требований бухгалтерского учета.

Тестовые вопросы:

1. Если процесс оценки рисков применяется в организации аудитор должен:
 1. достичь понимания как самого процесса, так и результатов его применения.
 2. Достичь только результатов его применения.
 3. Не должен рассматривать этот процесс.
2. Когда аудитор в ходе выполнения дальнейших аудиторских процедур получает аудиторские доказательства или получает новую информацию и эти доказательства или информация противоречат тем аудиторским доказательствам, на которых аудитор изначально основывал свою оценку, он должен :
 1. Оставить все без изменения
 2. Пересмотреть свою оценки
 3. Пересмотреть свою оценку и внести изменения в



3. Обычно контрольные действия, которые могут оказаться значимыми для проводимого аудита, классифицируются как :

1. программа.

2. политика и процедуры .

3. процедуры.

4. Процедуры оценки рисков не включают следующее:

1. аналитические процедуры.

2. наблюдение и инспектирование

3. ревизия



Отвeты на тестовые вопросы:

1-1

2-3

3-2

4-3