

ТЕМА 2

ЗАГАЛЬНІ ПРИНЦИПИ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ МСА 200-299

1. МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»
2. МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту»
3. МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності»
4. МСА 230 «Аудиторська документація»
5. МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності»
6. МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності»
7. МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»
8. МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу»

1. МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»

Сфера застосування МСА 200.

Розглядає загальну відповідальність незалежного аудитора під час проведення аудиту фінансової звітності відповідно до МСА. Він установлює загальні цілі незалежного аудитора та пояснює характер і обсяг аудиту, призначеного для надання можливості незалежному аудитору досягнути цих цілей. Стандарт також пояснює сферу застосування, статус і структуру МСА, містить вимоги, що встановлюють загальну відповідальність незалежного аудитора.

МСА написані у контексті аудиту фінансової звітності. У разі потреби їх слід адаптувати за обставин, якщо вони застосовуються до аудитів іншої історичної фінансової інформації.

Аудит фінансової звітності

Метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності. Її досягають через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

Фінансова звітність, яка підлягає аудиту, - це фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена управлінським персоналом суб'єкта господарювання під наглядом тих, кого наділено найвищими повноваженнями. МСА не установлюють відповідальність управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та не скасовують юридичну силу законодавчих або нормативних актів, які регулюють їхню відповідальність. Проте аудит відповідно до МСА проводиться за передумовою, що управлінський персонал визнає певну відповідальність, яка є фундаментальною для проведення аудиту.

МСА вимагають як основу для аудиторської думки, щоб аудитор отримав достатню впевненість у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

Концепція суттєвості застосовується аудитором під час як планування, так і виконання аудиту, а також під час оцінки впливу ідентифікованих викривлень на аудит і на фінансову звітність. Взагалі викривлення, в тому числі пропуски, вважаються суттєвими, якщо можна обґрунтовано очікувати, що вони, індивідуально чи в сукупності, впливатимуть на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансової звітності. В аудиторській думці йдеться про фінансову звітність у цілому, тому аудитор не несе відповідальності за виявлення викривлень, які не є суттєвими для фінансової звітності у цілому.

МСА містять цілі, вимоги, матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали, призначені для допомоги аудитору під час отримання достатньої впевненості. МСА вимагають, щоб аудитор здійснював професійне судження та зберігав професійний скептицизм протягом планування та виконання аудиту.

Загальні цілі аудитора:

а) отримати достатню впевненість у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки, надаючи в такий спосіб аудиторю можливість висловити думку, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності;

б) надати звіт про фінансову звітність і повідомити інформацію, як цього вимагають МСА, відповідно до результатів, отриманих аудитором.

У всіх випадках, коли не можна отримати достатню впевненість, а умовно-позитивна думка в аудиторському звіті недостатня за обставин з метою надання звіту визначеним користувачам фінансової звітності, МСА вимагають, щоб аудитор відмовився від висловлення думки або від завдання (чи склав із себе обов'язки), якщо відмова можлива за застосовним законодавчим або нормативним актом.

2. МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту»

Сфера застосування МСА 210.

МСА розглядає відповідальність аудитора під час узгодження умов завдання з аудиту з управлінським персоналом і за потреби з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

Мета аудитора:

Прийняти або продовжувати завдання з аудиту лише тоді, коли узгоджено основу його виконання через:

- а) обґрунтування наявності передумов для проведення аудиту;
- б) підтвердження того, що є взаєморозуміння між аудитором та управлінським персоналом і, за потреби, тими, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо умов завдання з аудиту.

Передумови для проведення аудиту - застосування управлінським персоналом прийнятної концептуальної основи фінансової звітності при складанні фінансової звітності та згода управлінського персоналу і за потреби тих, кого наділено найвищими повноваженнями, на передумови для проведення аудиту.

3. МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності»

Сфера застосування МСА 220.

МСА розглядає конкретну відповідальність аудитора стосовно процедур із контролю якості аудиту Фінансової звітності. Він також розглядає за потреби відповідальність спеціаліста за огляд контролю якості завдання. Цей МСА слід застосовувати разом із відповідними етичними вимогами.

Система контролю якості та роль груп із завдання

Аудиторська фірма несе відповідальність за системи, політики та процедури контролю якості. Згідно з МСКЯ 1 Фірма зобов'язана встановлювати та підтримувати систему контролю якості для надання достатньої впевненості в тому, що:

- а) фірма та її персонал дотримуються вимог професійних стандартів і застосовних законодавчих та нормативних вимог;
- б) звіти, надані фірмою або партнерами з аудиту, є прийнятними за таких обставин.

Метою аудитора є виконання процедур контролю якості на рівні завдань, які надають достатню впевненість у тому, що:

а) аудит відповідає вимогам професійних стандартів та застосовним законодавчим і нормативним вимогам;

б) наданий аудиторський звіт є відповідним за конкретних обставин.

4. МСА 230 «Аудиторська документація»

Сфера застосування МСА 230

МСА розглядає конкретну відповідальність аудитора за складання аудиторської документації для аудиту фінансової звітності.

Характер і цілі аудиторської документації

Аудиторська документація, яка відповідає вимогам цього МСА та конкретним вимогам інших доречних МСА до документації, надає:

- а) докази аудитора для висновку про досягнення загальних цілей аудитора;
- б) докази того, що аудит планувався та виконувався відповідно до МСА і застосовних законодавчих і нормативних вимог.

Метою аудитора є підготовка документації, яка надає:

- а) достатній і відповідний запис основи для аудиторського звіту;
- б) докази того, що аудит планувався та виконувався відповідно до МСА і застосовних законодавчих та нормативних вимог.

Аудиторська документація - запис виконаних аудиторських процедур, отриманих доречних аудиторських доказів і висновків, яких дійшов аудитор (іноді також вживають такі терміни, як «робочі документи» або «робоча документація»)

Аудиторський файл - одна чи кілька тек або інші носії інформації у фізичній чи електронній формі, що містять записи, які становлять аудиторську документацію для конкретного завдання.

Конкретні вимоги до аудиторської документації в інших МСА

МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту», параграфи 10-12;

МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності», параграфи 24-25;

МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності», параграфи 44-47;

МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності», параграф 29;

МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями», параграф 23;

МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», параграф 12;

МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», параграф 32;

МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту», параграф 14;

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики», параграфи 28-30;

МСА 450 «Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту», параграф 15;

МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації», параграф 23;

МСА 550 «Пов'язані сторони», параграф 28;

МСА 600 «Особливі міркування - аудити фінансової звітності групи (включаючи роботу аудиторів компонентів)», параграф 50.

МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів», параграф 13.

5. МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності»

Сфера застосування МСА 240

МСА розглядає відповідальність аудитора, що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності. Зокрема, в ньому йдеться про те, як слід застосовувати МСА 315 та МСА 330 стосовно ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства.

Характеристики шахрайства

Викривлення у фінансовій звітності можуть виникнути внаслідок або шахрайства, або помилки. Чинник, який відрізняє шахрайство від помилки, полягає в навмисності або ненавмисності основної дії, яка призводить до викривлення фінансової звітності.

Два типи навмисних викривлень стосуються аудитора:

- викривлення, які є наслідком неправдивої фінансової звітності;
- викривлення, які є наслідком незаконного привласнення активів.

Відповідальність за запобігання й виявлення шахрайства

Основна відповідальність за запобігання й виявлення шахрайства покладається як на тих, кого наділено найвищими повноваженнями, так і на управлінський персонал суб'єкта господарювання

Відповідальність аудитора

Аудитор, який проводить аудит відповідно до МСА, несе відповідальність за отримання достатньої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки. Через властиві обмеження аудиту існує неминучий ризик того, що деякі суттєві викривлення фінансової звітності можна не виявити навіть у тому разі, якщо аудит належно спланований і виконується відповідно до МСА.

Ризик невиявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства вищий, ніж ризик його невиявлення внаслідок помилки.

Спроможність аудитора виявити шахрайство залежить від таких чинників, як досвідченість порушника, періодичність та обсяг маніпулювань, ступінь змови, відносний розмір окремих сум, якими маніпулюють, а також від посадового рівня причетних осіб.

Вимоги нього МСА розроблені для допомоги аудиторам в ідентифікації та оцінці ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства і розробці процедур для виявлення такого викривлення.

Цілі аудитора такі:

а) ідентифікувати й оцінити ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства;

б) отримати достатні та прийнятні аудиторські докази, що стосуються оцінених ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, через розробку і застосування прийнятних дій у відповідь;

в) вжити належних заходів у відповідь на шахрайство або підозрюване шахрайство, ідентифіковане під час аудиту.

Шахрайство - навмисна дія однієї або кількох осіб з управлінського персоналу, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, працівників або третіх осіб, що пов'язана із застосуванням обману для отримання неправомірної або незаконної переваги;

Чинники ризику шахрайства - події чи умови, які свідчать про мотив або тиск щодо скоєння шахрайства, або дають можливість скоїти шахрайство.

6. МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності»

Сфера застосування МСА 250

МСА встановлює відповідальність аудитора за розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті, фінансової звітності. Цей МСА не застосовується до інших завдань з надання впевненості, в яких аудитора запрошують конкретно для тестування і надання звіту окремо про дотримання вимог конкретних законодавчих та нормативних актів.

Вплив законодавчих та нормативних актів

Вплив законодавчих та нормативних актів на фінансову звітність може бути різним. Законодавчі і нормативні акти, яких дотримується суб'єкт господарювання, становлять законодавчу та нормативну базу. Положення деяких законодавчих або нормативних актів безпосередньо впливають на фінансову звітність, оскільки вони визначають суми або розкриття інформації у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Деякі суб'єкти господарювання (наприклад, банки або хімічні компанії) здійснюють свою діяльність у галузях, які суворо регламентуються. Інші суб'єкти господарювання дотримуються багатьох законодавчих і нормативних актів, які стосуються лише в основному поточних аспектів бізнесу (наприклад, безпеки праці та охорони здоров'я, а також рівних можливостей працевлаштування).

Недотримання вимог законодавчих і нормативних актів може призвести до штрафних санкцій, судових позовів або інших наслідків суб'єкта господарювання, які можуть суттєво впливати на фінансову звітність.

Відповідальність за дотримання вимог законодавчих і нормативних актів

Управлінський персонал під наглядом тих, кого наділено найвищими повноваженнями, несе відповідальність за забезпечення того, щоб діяльність суб'єкта господарювання здійснювалася відповідно до положень законодавчих та нормативних актів, у тому числі дотримання вимог положень законодавчих і нормативних актів, які визначають суми або розкриття інформації у фінансовій звітності суаб'єкта господарювання.

Відповідальність аудитора

ВИМОГИ ЦЬОГО МСА призначені для надання допомоги аудитору в ідентифікації суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок недотримання вимог законодавчих і нормативних актів. Проте аудитор не несе відповідальності за запобігання недотримання вимог, і не можна очікувати, що він виявить недотримання вимог усіх законодавчих та нормативних актів.

Аудитор несе відповідальність за отримання достатньої впевненості в тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

Цілі аудитора такі:

- а) отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів щодо дотримання положень законодавчих та нормативних актів, які, безпосередньо впливають на визначення суттєвих сум і розкриття інформації у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;
- б) виконання визначених аудиторських процедур для виявлення недотримання вимог тих законодавчих та нормативних актів, які можуть мати суттєвий вплив на фінансову звітність;
- в) виконання належних дій у відповідь на недотримання або підозрюване недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, ідентифікованих під час аудиту.

7. МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»

МСА розглядає відповідальність аудитора за повідомлення інформації з питань аудиту фінансових звітів тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

Цей МСА не встановлює вимоги щодо повідомлення аудитором інформації управлінському персоналу або власникам суб'єкта господарювання, якщо вони також не виконують ролі управління.

Цілі аудитора такі:

а) чітко повідомити інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями, про відповідальність аудитора стосовно аудиту фінансової звітності та загальну інформацію про запланований обсяг і час аудиту;

б) отримати від тих, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію, яка є важливою для аудиту;

в) надати тим, кого наділено найвищими повноваженнями, своєчасні дані про спостереження, зроблені внаслідок аудиту, які є значущими та важливими для їх відповідальності за нагляд над процесом фінансової звітності.

Ті, кого наділено найвищими повноваженнями - особа (особи) чи організація (організації) (наприклад, установа, що виконує функції довіреної особи), які відповідають за нагляд за стратегією суб'єкта господарювання і зобов'язаннями із підзвітністю суб'єкта господарювання

Управлінський персонал - особа (особи), які несуть адміністративну відповідальність за ведення діяльності суб'єкта господарювання.

7. МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу»

Міжнародний стандарт аудиту (МСА) розглядає відповідальність аудитора за повідомлення в належним спосіб інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу про недоліки внутрішнього контролю, які ідентифікував аудитор під час аудиту фінансової звітності.

Від аудитора вимагається отримати розуміння внутрішнього контролю, яке є важливим для аудиту під час ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення.

Метою аудитора є повідомлення у відповідний спосіб інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу про недоліки внутрішнього контролю, які аудитор ідентифікував під час аудиту, та які за професійним судженням аудитора, є досить важливими, щоб заслуговувати на їх увагу.

Значний недолік внутрішнього контролю - недолік або поєднання недоліків внутрішнього контролю, які, за професійним судженням аудитора, є досить важливими, щоб заслуговувати на увагу тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

Недолік внутрішнього контролю існує, якщо:

а) контроль розроблений, упроваджений і функціонує так, що неможливо своєчасно попередити або виявити та виправити викривлення у фінансовій звітності, або

б) відсутній контроль, необхідний для своєчасного запобігання або виявлення та виправлення викривлень у фінансовій звітності.

Дякую за увагу!