

Международные стандарты аудита

Пестерева Е.В., к.э.н., доцент кафедры
«Экономика и финансы»

**Международная федерация бухгалтеров
(International Federation of Accountants (IFAC))**

**Комитет по международным стандартам
аудита и подтверждения достоверности
информации (International Auditing and
Assurance Standards Board (IAASB))**

**Международные стандарты аудита
(МСА) (International Standards on Auditing (ISA))**

Международные стандарты аудита (МСА) –
это документы, формулирующие единые
требования, при соблюдении которых
обеспечивается соответствующий уровень
качества аудита и сопутствующих ему услуг

МИССИЯ

Всемирное развитие и усиление позиций бухгалтерской профессии, руководствующейся гармонизированными стандартами с целью предоставления услуг высокого качества в интересах общества



International
Federation
of Accountants

ОСНОВАНИЕ

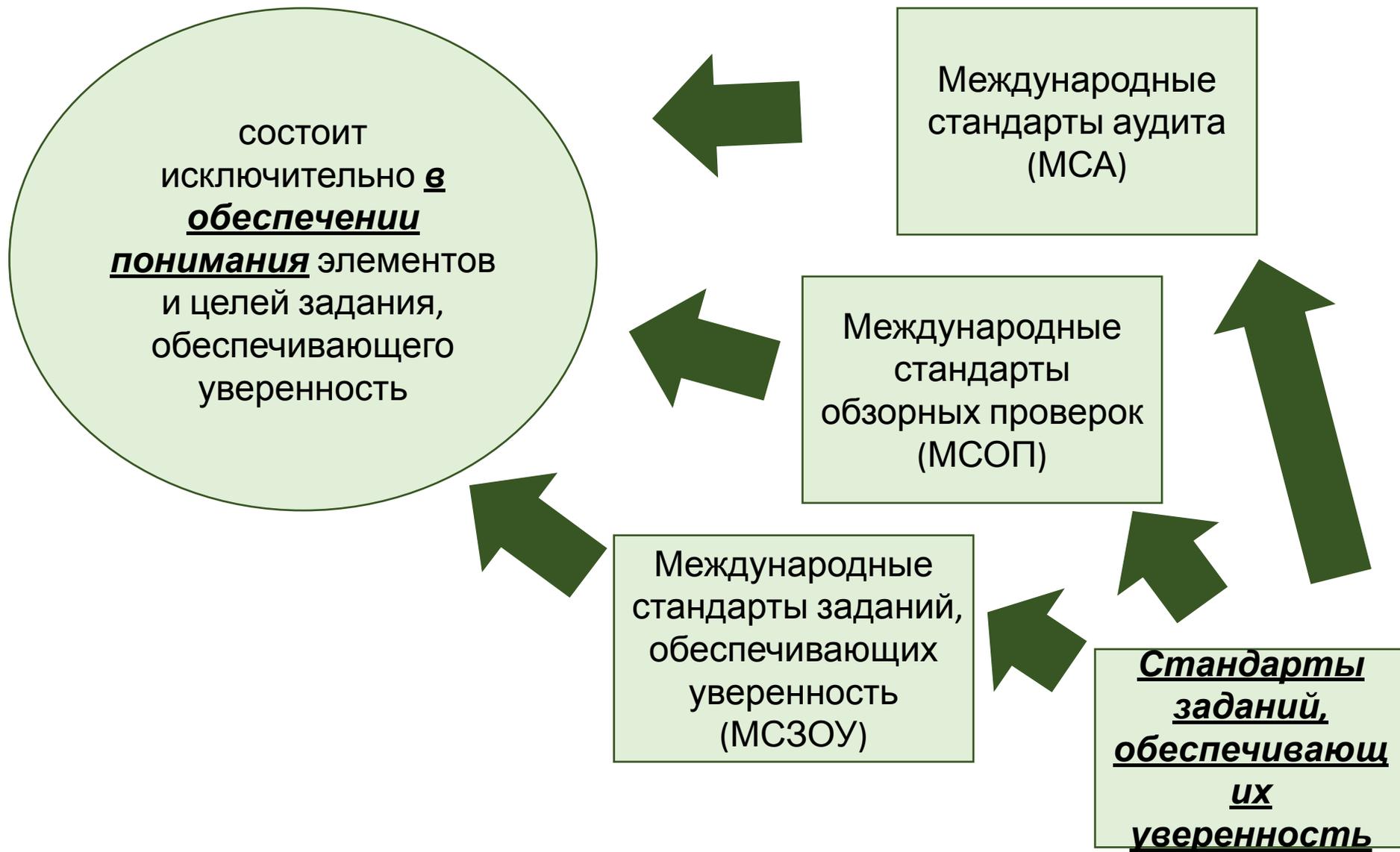
Основана 07.10.1977 года в Мюнхене, Германия, на 11-м Всемирном Конгрессе бухгалтеров.

ЧЛЕНСТВО МФБ

1977: 63 учредителя из 51 страны;

2017: более 175 членов и ассоциированных членов в более чем 135 странах и юрисдикциях по всему миру.

Международная концепция заданий,
обеспечивающих уверенность



Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность

Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ)

Задания, охватываемые стандартами Совета по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность

МСКК 1–99 Международные стандарты контроля качества

МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНЦЕПЦИЯ ЗАДАНИЙ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ

Аудит и обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов

Прочие задания, обеспечивающие уверенность

МСА 100–999
Международные стандарты аудита

МСОП 2000–2699
Международные стандарты обзорных проверок

МСЗОУ 3000–3699
Международные стандарты обзорных проверок

МССУ 4000–4699
Международные стандарты сопутствующих услуг

Задания, на которые не распространяются стандарты, выпущенные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность

Консультирование

Налогообложение

Прочие услуги

– ЭТО система ориентиров для



практикующих специалистов при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность



иных лиц, имеющих отношение к заданиям, обеспечивающим уверенность (предполагаемые пользователи и т.д.)



IAASB при разработке Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, Отчетов о практике и иных материалов

Структура Концепции

- Введение
- *Описание заданий, обеспечивающих уверенность.*
- *Сфера применения Концепции.*
- *Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность.*
- *Элементы задания, обеспечивающего уверенность.*
- *Прочие сведения*

Стандартами заданий, обеспечивающих уверенность, которые основываются на следующем:

Кодекс СМСЭБ, иные профессиональные или нормативно-правовые требования, которые являются как минимум не менее строгими

- честность
- объективность
- профессиональная компетентность и должная тщательность
- конфиденциальность
- профессиональное поведение

МСКК 1 или иные профессиональные или нормативно-правовые требования, касающиеся ответственности аудиторской организации за собственную систему контроля качества, которые являются как минимум не менее строгими

- ответственность руководства за качество в самой аудиторской организации
- соответствующие этические требования
- принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий
- кадровые ресурсы
- выполнение задания
- мониторинг

Задание, обеспечивающее уверенность – задание, в рамках которого целью **практикующего специалиста** является получение достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода, призванного повысить степень уверенности предполагаемых пользователей (за исключением **ответственной стороны**) в результате оценки или измерения **оцениваемого предмета задания** с использованием **критериев**.

Задания по подтверждению

Задания по непосредственной оценке

Задания, обеспечивающие разумную уверенность

Задания, обеспечивающие ограниченную уверенность

Не считаются заданиями, обеспечивающими
уверенность:

задания, связанные с дачей свидетельских показаний в ходе судебных разбирательств по вопросам бухгалтерского учета, аудита, налогообложения или по иным вопросам

задания по подготовке профессиональных мнений, точек зрения или формулировок, из которых пользователь может получить определенную уверенность, если выполнены **все** следующие условия:

- указанные мнения, точки зрения или формулировки не являются существенными для задания в целом
- использование любого подготовленного письменного отчета четко ограничено кругом указанных в нем предполагаемых пользователей
- согласно письменной договоренности с такими предполагаемыми пользователями задание не является заданием, обеспечивающим уверенность
- в отчете практикующего специалиста задание не обозначено как задание, обеспечивающее уверенность

Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность

Функции и обязанности соответствующих сторон являются пригодными в конкретных обстоятельствах

Заданию присущи все следующие характеристики

оцениваемый предмет задания является надлежащим

критерии являются пригодными в конкретных обстоятельствах и обладают требуемыми характеристиками

критерии будут известны предполагаемым пользователям

практикующий специалист полагает, что ему удастся получить доказательства, необходимые для обоснования своего вывода

вывод практикующего специалиста в форме, предусмотренной либо для задания, обеспечивающего разумную уверенность, либо для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, должен быть включен в письменный отчет

наличие разумной цели; в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист ожидает, что сможет добиться значимого уровня уверенности

Элементы задания, обеспечивающего уверенность

отношения
между тремя
сторонами
задания

пригодные
критерии

надлежащий
оцениваемый
предмет
задания

письменное заключение или
отчет по заданию,
обеспечивающему
уверенность, в надлежащей
форме, предусмотренной для
заданий, обеспечивающих
разумную или ограниченную
уверенность

достаточные
надлежащие
доказательства
a

Отношения
между тремя
сторонами
задания

Практикующий специалист – лицо или лица, выполняющие задание с применением навыков и методов обеспечения уверенности с целью получить разумную или ограниченную уверенность в том, что информация о предмете задания не содержит существенных искажений

Ответственная сторона – сторона, ответственная за оцениваемый предмет задания

Предполагаемые пользователи – физическое лицо (физические лица), или организация (организации), или группа (группы) указанных лиц, которые, как полагает практикующий специалист, будут использовать подготовленное им заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность

Надлежащий
оцениваемы
й предмет
задания

финансовые результаты деятельности или финансовое состояние в прошедших периодах (финансовая отчетность)

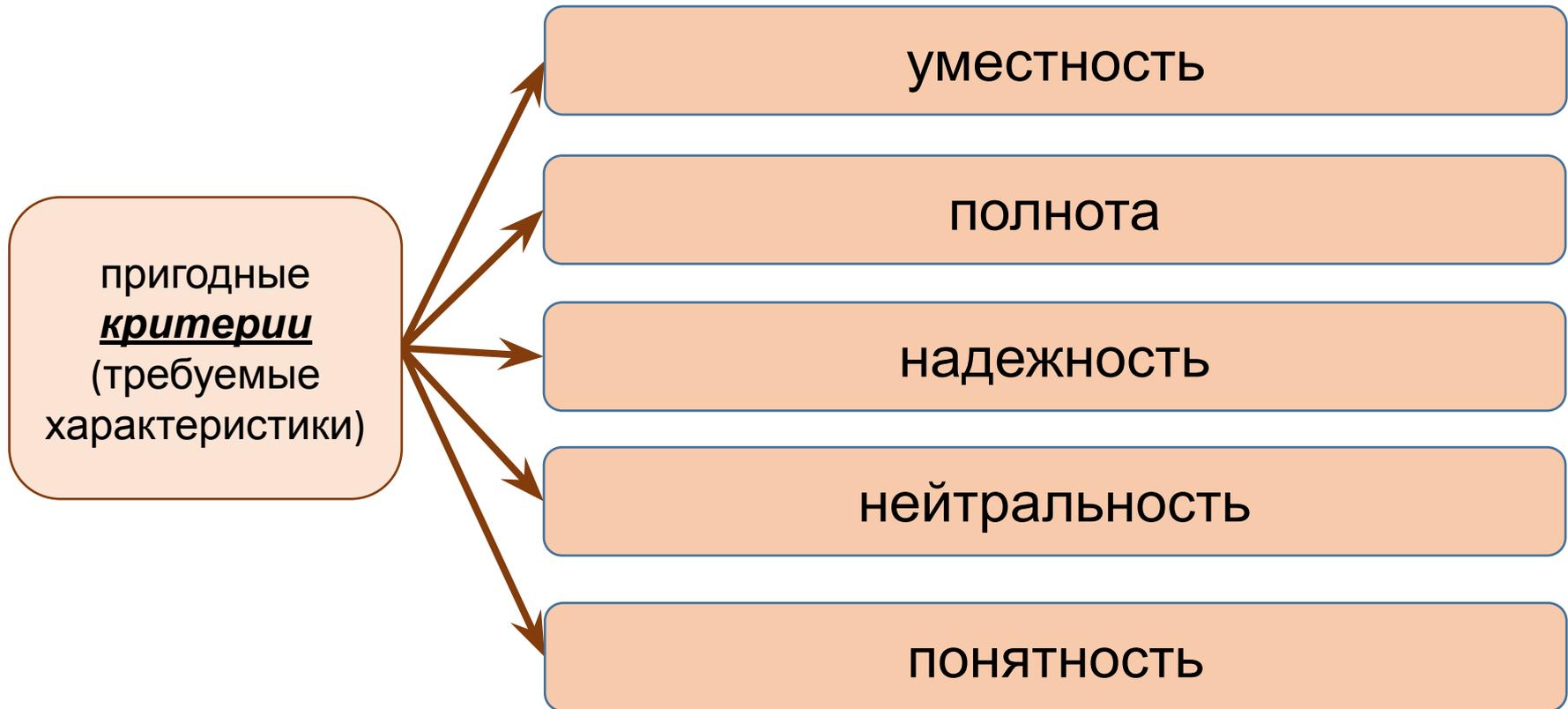
финансовые результаты деятельности или финансовое состояние в будущих периодах (финансовый прогноз и план)

нефинансовые результаты деятельности или нефинансовое положение (ключевые показатели эффективности и результативности)

физические характеристики (техническая спецификация)

системы и процессы (заявление об эффективности СВК)

организация работы (заявление о соблюдении установленных требований)





Письменное заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, в надлежащей форме, предусмотренной для заданий, обеспечивающих разумную или ограниченную уверенность

Задание, обеспечивающего разумную уверенность

Задание, обеспечивающего ограниченную уверенность

Позитивная форма
ВЫВОДА

«По нашему мнению, организация **соблюдала** во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ»

Негативная форма
ВЫВОДА

«По результатам выполненных процедур и на основании полученных доказательств наше внимание **не привлекли никакие факты**, которые дали бы нам основания полагать, что организация не соблюдала во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ»

СТРУКТУРА МСА

IESBA Кодекс этики профессиональных бухгалтеров

Обеспечение уверенности регулируется нормами IAASB

ISQCs 1-99 Международные стандарты контроля качества

Международная концепция заданий обеспечивающих уверенность

Аудит и обзорные проверки

ISAs 100-999
Международные стандарты аудита

ISREs 2000-2699
Международные стандарты обзорных проверок

Другие задания, обеспечивающие уверенность

ISAEs 3000-3699
Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность

Сопутствующие услуги

ISRSs 4000-4699
Международные стандарты сопутствующих услуг

- 1) Международные стандарты контроля качества – МСКК (ISQCs) – 1-99 (1);
- 2) Международные стандарты аудита - МСА (ISAs) – 100-999 (37);
- 3) Международные отчеты о практике аудита - МОПА (IAPNs) – 1000-1999 (1);
- 4) Международные стандарты обзорных проверок - МСОП (ISREs) – 2000-2699 (2);
- 5) Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность - МСЗОУ (ISAEs) – 3000-3699 (5);
- 6) Международные стандарты сопутствующих услуг - МССУ (ISRSs) – 4000-4699 (2);
- 7) Международные концепции (Frameworks) – (2).

- устанавливает обязанности аудиторской организации в области ее системы контроля качества аудита и обзорных проверок финансовой отчетности, а также прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и сопутствующих услуг

Цель аудиторской организации (п.11):

внедрить и поддерживать систему контроля качества, позволяющую этой организации получить **разумную** уверенность в том, что:

(а) **аудиторская организация и ее персонал** соблюдают профессиональные стандарты и применимые правовые и нормативные требования;

(б) **заклучения и отчеты**, выпущенные организацией или руководителями заданий, носят надлежащий характер в конкретных обстоятельствах

Требования МСКК №1 (п.15) предназначены для обеспечения возможности достижения аудиторской организацией этой цели

Ответственность
руководства
за качество в
самой
аудиторской
организации

Соответствие
этические
требования

Принятие и
продолжение
отношений с
клиентами,
принятие и
выполнение
конкретных
заданий

Элементы
системы
контроля
качества

Мониторинг

Выполнение
задания

Кадровые
ресурсы

Аудиторская организация должна документально оформить свои политику и процедуры и довести их до сведения персонала

1

Ответственность руководства за качество внутри аудиторской организации

Аудиторская организация должна разработать политику и процедуры, нацеленные на создание благоприятных условий для развития такой корпоративной культуры, в рамках которой при выполнении заданий важнейшим является качество

Принятие на себя генеральным директором аудиторской организации (или лицом на аналогичной должности) или, если это предусмотрено, управляющим комитетом партнеров аудиторской организации (или аналогичным управляющим органом) конечной ответственности за систему контроля качества

Достаточный и надлежащий опыт и способности, а также полномочия

2

Соответствующие этические требования

Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что как сама организация, так и персонал соблюдают соответствующие этические требования

Честность; объективность; профессиональная компетентность и должная тщательность; конфиденциальность; профессиональное поведение

Укрепление принципов, в частности, за счет:

- руководства аудиторской организации;
- обучения и переподготовки;
- мониторинга;
- процессов, предназначенных для случаев несоблюдения принципов

2

Соответствующие этические требования

Независимость

Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что сама организация, ее сотрудники и, когда это применимо, иные лица, на которых распространяются требования независимости сохраняют независимость, когда это требуется соответствующими этическими требованиями

Доводить требования независимости до лиц, на которых они распространяются

Выявлять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости, и принимать надлежащие меры

Не менее одного раза в год аудиторская организация должна получать письменное подтверждение соблюдения ее политики и процедур в области независимости от всего персонала

3

Принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий

Аудиторская организация должна внедрять **политику и процедуры** по принятию и продолжению отношений с клиентами, принятию и выполнению конкретных заданий, призванные обеспечить ее **разумную уверенность** в том, что она примет решение о продолжении отношений и выполнении задания **только в тех случаях, когда:**

♦ **компетентна** для проведения конкретного задания и обладает соответствующими возможностями, включая **время и ресурсы**

♦ в состоянии выполнить соответствующие **этические требования**

♦ провела **анализ честности** конкретного клиента и не обладает информацией, позволяющей сделать вывод о том, что он недостаточно честен

4

Кадровые ресурсы

Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что она располагает персоналом достаточной численности имеющем соответствующую компетентность, и обладающим квалификацией и приверженностью принципам этики, необходимым для

Выполнения заданий в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми правовыми и нормативными требованиями

Обеспечения возможности выпуска аудиторских заключений, являющихся надлежащими в данных обстоятельствах

В отношении руководителя задания

Политика и процедуры для назначения аудиторских групп

В отношении персонала

5

Выполнение задания

Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями и что аудиторская организация или руководитель аудиторского задания выпускают заключения, соответствующие конкретным обстоятельствам

Вопросы, значимые для поддержания постоянного качества выполнения заданий

Ответственность и обязанности по осуществлению надзора за выполнением задания

Ответственность и обязанности по проверке качества выполнения задания

6

Мониторинг

Аудиторская организация должна организовать **процесс мониторинга**, призванный обеспечить ее **разумную уверенность** в том, что ее **политика и процедуры**, относящиеся к системе контроля качества, **актуальны, достаточны и функционируют эффективно**

Непрерывный анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации

Требования по **возложению ответственности** за процесс мониторинга на лиц с достаточным и надлежащим опытом и полномочиями

требование того, чтобы **лица, участвующие в выполнении задания** или в проверке качества выполнения задания, **не привлекались к**

- Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита;
- Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность;
- Словарь терминов;
- Структура сборника стандартов, выпущенных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность;
- Предисловие к сборнику международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг.

200-
299

Цели, обязанности и ответственность аудитора

МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита»

МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий»

МСА 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности»

МСА 230 «Аудиторская документация»

МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действия при проведении аудита финансовой отчетности»

МСА 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»

МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление»

МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»

300-
399

Планирование

МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности»

МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита»

МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»

400-
499

Внутренний контроль

МСА 402 «Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

500-
599

Аудиторские доказательства

МСА 500 «Аудиторские доказательства»

МСА 501 «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях»

МСА 505 «Внешние подтверждения»

МСА 510 «Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода»

МСА 520 «Аналитические процедуры»

МСА 530 «Аудиторская выборка»

МСА 540 «Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации»

МСА 550 «Связанные стороны»

МСА 560 «События после отчетной даты»

МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности»

МСА 580 «Письменные заявления»

600-
699

Использование работы третьих лиц

МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов»

МСА 620 «Использование работы эксперта аудитора»

700-
799

Аудиторские выводы, подготовка отчетов (заключений)

МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»

МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении»

МСА 710 «Сравнительная информация - сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность»

МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации»

800-
899

Специализированные области

МСА 800 «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения»

МСА 805 «Особенности аудита отдельных отчетов финансовой отчетности и отдельных элементов, групп статей или статей финансовой отчетности»

МСА 810 «Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности»

200

«Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита»

устанавливает основные цели независимого аудитора и разъясняет характер и объем аудиторских процедур, призванных сделать возможным достижение этих целей независимым аудитором

Назначение аудита состоит в том, чтобы повысить степень уверенности пользователей в финансовой отчетности



Формулирование аудитором соответствующего **мнения** относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена **во всех существенных аспектах** в соответствии с критериями применимой концепции подготовки финансовой отчетности

«Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита»

Основные цели аудитора

получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность в целом свободна от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки

подготовить заключение о финансовой отчетности и представить его с учетом требований МСА и в соответствии с теми выводами, к которым пришел аудитор

Требования

- этические требования и
- **Независимость**
- профессиональный
- скептицизм
- профессиональное
- суждение
- достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и ауд.
- **Риск**
- проведение аудита в соответствии с МСА

«Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита»

Цель не достигается

Если аудитор **не может достичь** той или иной цели, предусмотренной в соответствующем стандарте, он должен оценить, не является ли это препятствием для достижения им основных целей аудитора, что, в свою очередь, **требует** от него в соответствии с МСА **модифицировать** аудиторское мнение или **отказаться** от дальнейшего выполнения аудита. Ситуация, когда цель не достигается, требует **документирования** в соответствии с МСА

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Аудиторское мнение **не обеспечивает уверенности** ни в будущей стабильности организации, ни в эффективности и надежности управления

делами организации со стороны руководства

Понимание **руководством** организации своей **ответственности**

210

«Согласование условий аудиторских заданий»

устанавливает **обязанности аудитора при согласовании условий** аудиторского задания с руководством и, если уместно, лицами, отвечающими за корпоративное управление

Цель аудитора

Цель аудитора состоит в том, чтобы **принять предложение** о проведении аудита **или продолжить** его проведение **лишь в тех случаях**, когда согласованы основные условия, на основании которых он должен проводиться, что достигается:

- (a) установлением факта **наличия обязательных условий** для проведения аудита;
- (b) подтверждением достигнутого между аудитором и руководством и, если уместно, лицами, отвечающими за корпоративное управление, **единого понимания условий аудиторского задания.**

«Согласование условий аудиторских заданий»

Согласованные условия аудиторского задания должны быть отражены в **письме-соглашении об условиях аудиторского задания** или оформлены иным письменным соглашением в надлежащей форме и должны включать:

- (a) **цель и объем** аудита финансовой отчетности;
- (b) обязанности **аудитора**;
- (c) обязанности **руководства**;
- (d) указание на применимую **концепцию подготовки финансовой отчетности**;
- (e) описание предполагаемой **формы и содержания заключений и отчетов**, которые должен выпустить аудитор, а также заявление о том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых заключение или отчет аудитора могут отличаться от ожидаемого по форме и содержанию.

210

«Согласование условий аудиторских заданий»

Для того чтобы установить, существуют ли **обязательные условия для проведения аудита**, аудитор должен:

- (a) определить, приемлема ли та концепция подготовки ФО, которая будет применена при подготовке ФО;
- (b) получить согласие руководства о том, что оно подтверждает и осознает свою ответственность:
 - (i) за подготовку ФО в соответствии с применимой концепцией подготовки ФО, включая, где это уместно, ее достоверное представление;
 - (ii) за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку ФО, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки;
 - (iii) за то, чтобы обеспечить аудитора: а. доступом ко всей информации, о которой известно [руководству] и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например, к данным бухгалтерского учета, документации и прочим сведениям; б. дополнительной информацией, которую аудитор может запросить у [руководства] для целей аудита; с. неограниченной возможностью информационного взаимодействия с лицами внутри организации, от которых аудитор считает необходимым получить аудиторские доказательства.



220

«Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности»

устанавливает особые **обязанности** аудитора **в отношении процедур контроля качества** при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

внедрить процедуры контроля качества на уровне проводимого аудиторского задания, обеспечивающие **разумную уверенность** аудитора в том, что:

- (a) проводимый аудит соответствует **профессиональным стандартам** и применимым законодательным и нормативным требованиям;
- (b) выпущенное аудиторское **заключение имеет надлежащий характер** в конкретных обстоятельствах.

220

«Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности»

Элементы системы контроля качества

- ответственность руководителя за качество аудита
 - соответствующие этические требования
 - принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение определенных заданий
 - назначение аудиторских групп (кадровые ресурсы)
 - выполнение задания
 - мониторинг
- Г



230

«Аудиторская документация»

устанавливает **обязанности аудитора по подготовке аудиторской документации** при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

состоит **в подготовке документации**, которая обеспечивает:

- (a) достаточные и надлежащие **данные, обосновывающие аудиторское заключение**;
- (b) доказательства того, что **аудит был спланирован и проведен в соответствии** с МСА и применимыми законодательными и нормативными требованиями.

«Аудиторская документация»

Требования

Аудитор должен готовить аудиторскую документацию **своевременно**

Документация должна быть достаточна для того, чтобы опытный аудитор, ранее не связанный с проведением конкретного аудита задания, мог понять:

- (а) **характер, сроки и объем** выполненных аудиторских процедур для соблюдения МСА и применимых законодательных и нормативных требований;
- (б) **результаты** выполненных аудиторских процедур и собранные **аудиторские доказательства**;
- (с) **значимые вопросы**, возникшие в ходе аудиторского задания, **сделанные по ним выводы**, и значимые профессиональные суждения, использованные при формулировании этих выводов.

«Аудиторская документация»

Форма, содержание и объем аудиторской документации зависят от таких факторов, как:

- **размер и сложность аудируемой** организации;
- характер выполняемых **аудиторских процедур**;
- выявленные **риски** существенного искажения;
- значительность собранных **аудиторских доказательств**;
- характер и объем выявленных **расхождений**;
- необходимость документирования того или иного вывода или обоснования вывода, которые **не очевидны** из выполненных работ или собранных аудиторских доказательств;
- применявшаяся **методология и инструментарий** проведения аудита.

230

«Аудиторская документация»

Примеры аудиторской документации:

- аудиторские программы;
- аналитические документы;
- памятные записки по проблемным вопросам;
- краткие сводки значимых вопросов;
- письма-подтверждения и письменные заявления;
- контрольные перечни;
- переписка (включая электронную) по значимым вопросам.

Надлежащий предельный срок для завершения окончательного формирования аудиторского файла обычно **не превышает 60 дней** после даты аудиторского заключения

Срок хранения документации по аудиторским заданиям обычно составляет **не менее пяти лет** с даты аудиторского заключения о финансовой отчетности организации

«Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»

устанавливает обязанности аудитора в отношении **событий после отчетной даты** при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

- (а) выявить и оценить **риски существенного искажения** финансовой отчетности **вследствие недобросовестных действий**;
- (б) получить **достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств** относительно оцененных рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий путем разработки и проведения соответствующих процедур;
- (с) **надлежащим образом реагировать** на недобросовестные действия или на подозрения в недобросовестных действиях, выявленные в ходе аудита.

240

«Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»

Недобросовестные действия

Недобросовестное составление
финансовой отчетности

Неправомерное **присвоение**
активов

Требования

- Профессиональный скептицизм
- Обсуждение между членами аудиторской группы

240

«Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»

Процедуры получения информации для выявления рисков существенного искажения из-за недобросовестных действий

запросить информацию у руководства по следующим вопросам

Оценка самим руководством данного риска (характер, объем и частота оценок)

Процедуры руководства по выявлению рисков недобросовестных действий в организации и **реагированию** на эти риски

Информирование руководством **лиц, отвечающих за корпоративное управление**, о таких процедурах и реагировании

Информирование руководством **работников** организации о взглядах руководства на деловую практику и этическое поведение

240

«Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»

Классификация факторов риска недобросовестных действий
(примеры факторов – Приложение 1 к МСА 240)

побуждение к
совершению
недобросовестных
действий или
давление

осознаваемая
возможность
совершения
недобросовестных
действий

способность
оправдать
совершаемое
недобросовестное
действие

**Факторы, которые обычно ограничивают возможность
неправомерных действий со стороны руководства**

эффективный надзор со
стороны лиц,
отвечающих за
корпоративное

эффективная
служба
**внутреннего
аудита**

наличие и обеспечение
соблюдения документально
оформленного **кодекса
поведения**

250

«Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»

устанавливает обязанности аудитора по рассмотрению законов и нормативных актов при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

- (а) получить достаточные **надлежащие аудиторские доказательства соблюдения положений** тех законов и нормативных актов, которые обычно признаются оказывающими непосредственное влияние на определение существенных показателей и раскрытие информации в финансовой отчетности;
- (б) **выполнить конкретные аудиторские процедуры**, направленные на выявление случаев несоблюдения прочих законов и нормативных актов, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность;
- (с) **надлежащим образом реагировать** на несоблюдение или подозрение в несоблюдении законов и нормативных актов, выявленные в ходе аудита.

250

«Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»

различает обязанности аудитора в отношении соблюдения **двух категорий законов** и нормативных актов

Законь и нормативные акты, оказывающие **непосредственное влияние на финансовую отчетность**, таких как налоговые и пенсионные законы и нормативные акты

Прочие законы и нормативные акты, соблюдение которых может оказаться основополагающим по отношению к операционным аспектам бизнеса, к способности организации продолжать ее деятельность или избежать существенных штрафных санкций

250

«Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»

Требования

аудитор должен получить общее понимание:

- (a) **нормативно-правовой базы, применимой** к организации и к отрасли или сектору экономики, в которых организация ведет деятельность;
- (b) того, **каким образом организация соблюдает** требования этой нормативно-правовой базы.

260

«Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление»

устанавливает **обязанности** аудитора по информационному взаимодействию с лицами, отвечающими за корпоративное управление, в ходе аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

- (a) четко информировать *данных* лиц **об обязанностях аудитора в отношении аудита** финансовой отчетности и предоставить им краткую информацию о запланированном объеме аудита и сроках его проведения;
- (b) **получать** от *данных* лиц **информацию**, имеющую значение для аудита;
- (c) своевременно **предоставлять** *данным* лицам **информацию о полученных в результате аудита наблюдениях**, которые являются значимыми и имеют отношение к обязанности таких лиц по осуществлению надзора за процессом составления финансовой отчетности;
- (d) **обеспечить эффективное двустороннее информационное взаимодействие** между аудитором и *данными* лицами.

260

«Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление»

Требования

Определение лица или лиц, отвечающих за корпоративное управление

Вопросы, о которых необходимо информировать

обязанности аудитора в отношении аудита финансовой отчетности

планируемый объем и сроки проведения аудита

значимые вопросы, выявленные в ходе аудита

независимость

Процесс ^{аудитора} информационного взаимодействия

организация процесса информационного взаимодействия

формы информационного

взаимодействия
сроки информационного

взаимодействия
адекватность процесса информационного взаимодействия

265

«Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе **ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ**»

обязывает аудитора надлежащим образом **информировать** лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководство **о недостатках в системе внутреннего контроля**, которые выявил аудитор при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

надлежащее информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства **о недостатках в системе внутреннего контроля**, которые он выявил в ходе аудита, и которые, в соответствии с суждением аудитора, являются достаточно важными, чтобы привлечь их внимание

«Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»

Определения

- (a) **недостаток системы внутреннего контроля** - недостаток, который имеет место в том случае, если:
- (i) средство контроля разработано, внедрено и функционирует таким образом, что **оно не в состоянии предотвратить или своевременно обнаружить** и устранить искажения в финансовой отчетности, или;
 - (ii) **отсутствует необходимое средство контроля** для предотвращения или своевременного обнаружения и устранения искажений в финансовой отчетности.
- (b) **значительный недостаток системы внутреннего контроля** - недостаток или сочетание недостатков в системе внутреннего контроля, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, являются достаточно важными и поэтому заслуживают внимания со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление.

265

«Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»

Требования

- Аудитор должен определить, **выявил ли он** один недостаток или более в системе внутреннего контроля
- Аудитор должен определить, **являются ли недостатки** в отдельности или в совокупности **значительными**
- Аудитор должен в **письменной** форме **сообщить своевременно о значительных недостатках** в системе внутреннего контроля лицам, отвечающим за корпоративное управление

300

«Планирование аудита финансовой отчетности»

устанавливает обязанности аудитора по планированию аудита финансовой отчетности. Относится к повторным аудиторским заданиям. Отдельно представлены дополнительные замечания, относящиеся к аудиторскому заданию, выполняемому впервые

Цель аудитора

спланировать проведение аудита таким образом, чтобы он был проведен эффективно

Требования

Участие ключевых
членов
аудиторской
группы

Предвари-
тельная работа
по заданию

Работы по
плани-
рованию

Документация

300

«Планирование аудита финансовой отчетности»

Предвари-
тельная работа
по заданию

В начале выполнения аудиторского задания аудитор должен предпринять следующие действия:

 (a) выполнить процедуры, требуемые МСА 220 в отношении продолжения отношений с клиентом и данного аудиторского задания

(b) оценить соблюдение соответствующих этических требований, включая независимость, в соответствии с МСА 220

 (c) получить понимание условий аудиторского задания, как этого требует МСА 210

300

«Планирование аудита финансовой отчетности»

Работы
по
плани-
рованию

Аудитор **должен** разработать **общую стратегию** аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки **плана аудита**

ю

При разработке **общей стратегии** аудита аудитор должен:

- (a) **выявить особенности** аудиторского задания, имеющие определяющее значение для его объема;
- (b) подтвердить **цели отчетности по аудиторскому заданию** для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия;
- (c) **проанализировать факторы**, которые в соответствии с суждением аудитора являются **значимыми** для определения направления деятельности аудиторской группы;
- (d) изучить результаты **предварительной работы по аудиторскому заданию** и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания;
- (e) установить **характер, сроки использования и объем ресурсов**, необходимых для проведения данного аудита

300

«Планирование аудита финансовой отчетности»

Работы
по
плани-
рованию

Аудитор **должен** разработать **общую стратегию** аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки **плана аудита**

ю

Аудитор должен разработать **план аудита**, включающий описание:

- (a) **характера, сроков и объема** планируемых **процедур оценки рисков**, как этого требует МСА 315 (пересмотренный);
- (b) **характера, сроков и объема** запланированных последующих **аудиторских процедур на уровне предпосылок**, как это определено в МСА 330;
- (c) **прочих запланированных аудиторских процедур**, которые необходимо выполнить для того, чтобы аудиторское задание соответствовало требованиям

Аудитор должен запланировать характер, сроки и объем работы **по руководству и контролю** за членами аудиторской группы, а также **по проверке результатов их работы**

300

«Планирование аудита финансовой отчетности»

Докумен
тация

Аудитор **должен включить** в аудиторскую документацию:

- (a) общую стратегию аудита;
- (b) план проводимого аудита;
- (c) все значительные изменения, внесенные в течение проводимого аудита в общую стратегию аудита или план проводимого аудита, а также причины этих изменений

Приложение к
МСА 300

Соображения по разработке
общей стратегии аудита

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

устанавливает обязанности аудитора по **выявлению и оценке рисков существенного искажения (РСИ)** финансовой отчетности посредством изучения организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации

Цель аудитора

выявить и оценить РСИ, 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 РСИ

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Требования

Процедуры оценки

РИСКОВ:

- (a) 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 РСИ вследствие недобросовестных действий или ошибки;
- (b) аналитические процедуры;
- (c) наблюдение и инспектирование.

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Требования

● Необходимое понимание аудируемой организации и ее окружения **по следующим вопросам:**

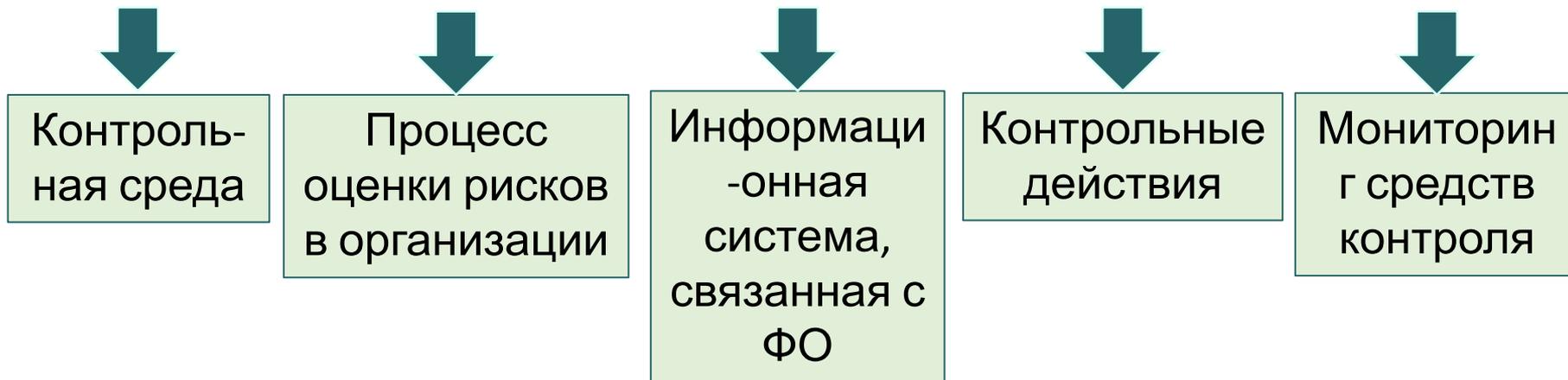
- (a) соответствующие **отраслевые и регуляторные факторы и прочие внешние факторы**, включая применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
- (b) **характер организации;**
- (c) выбор и применение организацией **учетной политики**, включая обоснование вносимых в нее изменений;
- (d) **цели и стратегии организации**, а также связанные с ними **бизнес-риски**, которые могут привести к РСИ;
- (e) **оценка и анализ финансовых результатов деятельности организации**

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Требования

Характер и объем понимания соответствующих **средств контроля** осуществляется в соответствии **с компонентами СВК**



315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Аудитор должен **выявить и оценить РСИ:**

на уровне финансовой
отчетности

на уровне предпосылок в
отношении видов операций,
остатков по счетам и раскрытия
информации

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Предпосылки

о видах операций и
событиях за
аудируемый период

- (i) наличие;
- (ii) полнота;
- (iii) точность;
- (iv) своевременность признания;
- (v) классификация

об остатках по
счетам на конец
периода

- (i) существование;
- (ii) права и обязанности;
- (iii) полнота;
- (iv) оценка и распределение

о представлении и
раскрытии
информации

- (i) наличие, права и обязанности;
- (ii) полнота;
- (iii) классификация и понятность;
- (iv) точность и оценка

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Риски, требующие **особого внимания** при проведении аудита

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

- (a) является ли данный риск риском **недобросовестных действий**;
- (b) связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми **событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами** и, следовательно, требует ли он особого внимания;
- (c) насколько **сложны операции**;
- (d) относится ли риск к значительным операциям **со связанными сторонами**;
- (e) какова **степень субъективности** при оценках рисков, связанных с финансовой информацией;
- (f) связан ли данный риск со значительными **операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации**, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям

315

«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»

Документация

- (a) обсуждение между членами аудиторской группы, если это требуется, и принятые значимые решения;
- (b) ключевые элементы понимания каждого из аспектов организации и ее окружения и каждого из элементов ее СВК; источники информации, из которых было получено такое понимание; а также выполненные процедуры оценки рисков;
- (c) выявленные и оцененные РСИ на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок;
- (d) выявленные значительные риски и относящиеся к ним средства контроля, по которым у аудитора сложилось понимание

320

«Существенность при планировании и проведении аудита»

устанавливает **обязанности** аудитора **по применению принципа существенности при** планировании и проведении аудита финансовой отчетности

Принцип существенности
применяется аудитором

при планировании

при проведении аудита

при оценке влияния на аудит выявленных
искажений

при оценке влияния на ФО неисправленных
искажений

при формулировании мнения в аудиторском
заключении

320

«Существенность при планировании и проведении аудита»

При планировании аудита аудитор формирует суждение о размерах искажений, которые будут считаться существенными. Это суждение создает основу для:

- (a) определения характера, сроков и объема процедур оценки рисков;
- (b) выявления и оценки рисков существенного искажения;
- (c) определения характера, сроков и объема последующих аудиторских процедур.

Цель аудитора

состоит в том, чтобы при планировании и проведении аудита надлежащим образом применять принцип существенности

320

«Существенность при планировании и проведении аудита»

Определение существенности предполагает применение **профессионального суждения**. Во многих случаях в качестве точки отсчета при определении существенности **для ФО в целом** применяется определенный **процент выбранного контрольного показателя**

Факторы, влияющие на выбор соответствующего **контрольного показателя**

элементы финансовой отчетности

факт наличия статей, на которые пользователи финансовой отчетности конкретной организации склонны обращать особенно пристальное внимание

характер организации; этап жизненного цикла, на котором она находится; отрасль и экономическая среда, в которых она ведет операционную

структура собственности и способ финансирования организации

относительная изменчивость избранного контрольного показателя

330

«Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»

устанавливает обязанности аудитора по **разработке и проведению процедур** в отношении **РСИ**, выявленных и оцененных аудитором в соответствии с МСА 315 (пересмотренным) при проведении аудита финансовой отчетности

Цель аудитора

получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении оцененных РСИ **путем разработки и проведения соответствующих аудиторских процедур** по этим рискам

330

«Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»

Определения

Процедура проверки по
существу

Тестирование средств
контроля

Детальные тесты видов
операций, остатков по
счетам и раскрытия
информации

Аналитические
процедуры
проверки по
существу

330

«Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»

Требования

Аудиторские процедуры общего
характера

- акцентирование внимания на необходимости поддерживать профессиональный скептицизм;
- задействование более опытного персонала / лиц, обладающих специальными навыками / экспертов;
- осуществление более тщательного контроля за работой менее опытных членов аудиторской группы;
- включение дополнительных элементов непредсказуемости при выборе последующих аудиторских процедур;
- внесение общих изменений в характер, сроки или объем аудиторских процедур

Аудиторские процедуры в ответ на оцененные РСИ на уровне
предпосылок

характер
аудиторской
процедуры

- тестирование средств контроля;
- процедура проверки по существу

вид
аудиторской
процедуры

- инспектирование,
- наблюдение,
- опрос,
- подтверждение,
- пересчет,
- повторное применение средства контроля,
- аналитическая процедура

330

«Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»

Документация

Аудитор должен отразить в аудиторской документации



- (a) аудиторские процедуры общего характера в ответ на оцененные РСИ на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки и объем выполненных дополнительных аудиторских процедур;
- (b) связь этих процедур с оцененными рисками на уровне предпосылок;
- (c) соответствующие результаты этих аудиторских процедур, включая выводы, если они не очевидны

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

устанавливает обязанности аудитора **по сбору достаточных надлежащих аудиторских доказательств** в случаях, когда организация-пользователь пользуется услугами одной или более **обслуживающих организаций**

Цель аудитора

- (a) получить **понимание** характера и значимости **услуг**, предоставляемых обслуживающей организацией, и их воздействия на СВК организации-пользователя, применимой для конкретного аудита и достаточной для выявления и оценки РСИ;
- (b) разработать и провести аудиторские процедуры в ответ на эти риски

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Определения

Отчет в отношении описания и структуры средств контроля в обслуживающей организации (отчет 1-го типа) – отчет, в состав которого входит:

- (i) подготовленное руководством обслуживающей организации описание СВК обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, которые были разработаны и внедрены на конкретную дату;
- (ii) подготовленный аудитором обслуживающей организации с целью обеспечения разумной уверенности отчет, который включает мнение аудитора обслуживающей организации об описании системы, целей и соответствующих средств контроля обслуживающей организации, а также о пригодности разработки средств контроля для достижения конкретных целей контроля

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Определения

Отчет, в отношении описания, структуры и операционной эффективности средств контроля обслуживающей организации (отчет 2-го типа) – отчет, в состав которого входит:

- (i) подготовленное руководством обслуживающей организации описание СВК обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, их структуры и реализации на указанную дату и на протяжении указанного периода, а также в некоторых случаях их операционной эффективности на протяжении указанного периода;
- (ii) отчет аудитора обслуживающей организации, подготовленный с целью выражения разумной уверенности, который включает:
 - а. мнение аудитора обслуживающей организации относительно описания СВК обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, а также пригодности структуры системы внутреннего контроля для достижения указанных целей СВК, а также мнение относительно операционной эффективности средств контроля;
 - б. описание тестирования средств контроля, проведенного аудитором обслуживающей

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Определения

Организация-пользователь – организация, которая пользуется услугами обслуживающей организации и в отношении финансовой отчетности которой проводится аудит

Обслуживающая организация – сторонняя организация (или сегмент сторонней организации), предоставляющая услуги организациям-пользователям, которые входят в состав информационных систем этих организаций, связанных с составлением финансовой отчетности

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Требования

Получение понимания услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, включая систему внутреннего контроля

Аудитор организации-пользователя должен получить понимание того, каким образом организация-пользователь пользуется услугами обслуживающей организации в своей деятельности, включая

следующее:

- (a) характер предоставляемых обслуживающей организацией услуг и значительность таких услуг для организации-пользователя, включая их воздействие на СВК организации-пользователя;
- (b) характер и существенность обрабатываемых операций либо счетов или процессов подготовки финансовой отчетности, затронутых обслуживающей организацией;
- (c) степень взаимодействия деятельности обслуживающей организации и организации-пользователя;
- (d) характер отношений между организацией-пользователем и обслуживающей организацией, включая соответствующие условия договоров о видах деятельности, осуществляемых обслуживающей организацией

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Информация о характере услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, может быть получена **из широкого круга источников**

- руководства пользователей;
- обзоры систем;
- технические руководства;
- договор или соглашение об уровне обслуживания между организацией-пользователем и обслуживающей организацией;
- отчеты обслуживающих организаций, службы внутреннего аудита или регулирующих органов по вопросам средств контроля данной обслуживающей организации;
- отчеты аудитора обслуживающей организации, включая письма руководству, в случае их наличия.

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Если аудитор организации-пользователя **не может получить** достаточное **понимание** этих вопросов из информации от организации-пользователя, **аудитор** организации-пользователя **должен получить такое понимание** путем проведения **одной или нескольких процедур из перечисленных ниже:**

- (a) получение отчетов 1-го и 2-го типов, в случае их наличия;
- (b) установление контакта с обслуживающей организацией через организацию-пользователя для получения конкретной информации;
- (c) посещение обслуживающей организации и выполнение процедур, которые дадут необходимую информацию о соответствующих средствах контроля в обслуживающей организации;
- (d) привлечение другого аудитора для выполнения процедур, которые предоставят необходимую информацию о соответствующих средствах контроля в обслуживающей организации

402

«Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации»

Если оценка рисков аудитором организации-пользователя включает ожидание того, что средства контроля в обслуживающей организации работают эффективно, аудитор организации-пользователя должен собрать аудиторские доказательства операционной эффективности этих средств контроля посредством одной или нескольких следующих процедур:

- (a) получение отчета 2-го типа, в случае его наличия;
- (b) проведение соответствующих тестов средств контроля в обслуживающей организации;
- (c) привлечение другого аудитора для проведения тестов средств контроля в обслуживающей организации от лица аудитора организации-пользователя

450

«Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

устанавливает обязанности аудитора по **оценке влияния** выявленных **искажений на аудит** и неисправленных искажений, если такие имеются, **на финансовую отчетность**

Цель аудитора оценить

- (a) воздействие выявленных искажений на проводимый **аудит**;
- (b) воздействие неисправленных искажений, если такие имеются, на **финансовую отчетность**

450

«Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

Искажения могут возникнуть в результате:

- (a) неточности при сборе или обработке данных, на основе которых готовится финансовая отчетность;
- (b) пропуска суммы или раскрытия информации;
- (c) ошибочного оценочного значения в результате упущения или явно неверного толкования фактов;
- (d) суждений руководства в отношении оценочных значений, которые аудитор считает необоснованными, или выбора и применения учетной политики, которую аудитор считает ненадлежащей.

450

«Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

Аудитор должен определить, есть ли необходимость пересмотреть общую стратегию аудита и план аудита, если:

- (a) характер выявленных искажений и обстоятельства их возникновения указывают на то, что могут существовать и другие искажения, которые в совокупности с искажениями, накопленными в ходе проводимого аудита, могут оказаться существенными;
- (b) совокупность искажений, накопленных в ходе проводимого аудита, приближается к существенности, определенной в соответствии с МСА 320

450

«Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

Документация

Аудитор должен включить в нее

- (a) величину, ниже которой искажения будут оцениваться как явно малозначительные;
- (b) все искажения, накопленные в ходе проводимого аудита, с указанием сведений о том, были ли они исправлены;
- (c) свой вывод о том, являются ли неисправленные искажения в отдельности или в совокупности существенными, и основания для такого вывода

600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

устанавливает обязанности применительно к аудиту группы, особенно в тех случаях, когда привлекаются аудиторы компонентов

Цель аудитора

- (a) определить, следует ли брать на себя обязанности аудитора финансовой отчетности группы;
- (b) действуя в качестве аудитора финансовой отчетности группы:
 - (i) четко информировать аудиторов компонентов об объеме и сроках выполнения их работы в отношении финансовой информации компонентов и предоставления результатов их работы;
 - (ii) получать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении финансовой информации компонентов и процесса консолидации для того, чтобы выразить мнение о том, что финансовая отчетность группы подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности

600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

Определения

(а) **компонент** – организация или вид хозяйственной деятельности, в отношении которых руководство группы или компонента подготавливает финансовую информацию, подлежащую включению в финансовую отчетность группы (А3–А4);

(е) **группа** – все компоненты, финансовая информация которых включена в финансовую отчетность группы. В группу всегда входит больше одного компонента

(м) **значительный компонент** – компонент, определенный командой аудитора группы, который: (i) имеет индивидуальную финансовую значимость для группы или (ii) в силу своего особого характера или обстоятельств с большой вероятностью будет связан со значительными рисками существенного искажения финансовой отчетности группы (А5–А6)

600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

Требования

Понимание деятельности группы, ее компонентов и их окружения

- (а) улучшить свое понимание деятельности группы, ее компонентов и их окружения, включая средства контроля на уровне группы, полученное на этапе принятия решения **о начале или продолжении отношений с клиентом**;
- (б) получить **понимание процесса консолидации**, включая инструкции, предоставленные компонентам руководством группы

Команда аудитора группы должна получить достаточное понимание **для того, чтобы**:

- (а) подтвердить или пересмотреть первоначальные результаты определения компонентов, которые с большой вероятностью являются **значительными**;
- (б) **оценить риски** существенного искажения финансовой отчетности группы в силу недобросовестных действий или ошибок

600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

Требования

Понимание деятельности аудитора компонента

- (a) насколько аудитор компонента понимает и будет выполнять **этические требования**, относящиеся к аудиту группы, в частности, является ли он **независимым**;
- (b) какова **профессиональная компетентность** аудитора компонента;
- (c) сможет ли команда аудитора группы **участвовать в работе аудитора компонента** в той степени, в которой это необходимо для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств;
- (d) осуществляет ли аудитор компонента свою деятельность в нормативно-правовой среде, которая предусматривает эффективный **надзор за деятельностью аудиторов**.

600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

Требования

Существенность. Команда аудитора группы должна определить

- (a) существенность для финансовой отчетности группы в целом при разработке общей стратегии аудита группы;
- (b) наличие в финансовой отчетности группы при конкретных обстоятельствах определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, искажение которых на сумму ниже уровня существенности, установленного для финансовой отчетности группы в целом, может обоснованно рассматриваться как способное повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основании финансовой отчетности группы, уровень или уровни существенности, которые будут применяться к указанным видам операций, остаткам по счетам или раскрытию информации;
- (c) уровень существенности компонента для тех компонентов, аудиторы которых будут проводить аудит или обзорную проверку в целях аудита группы;
- (d) пороговое значение, выше которого искажения не могут расцениваться как явно несущественные для финансовой отчетности группы.

600-699. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ РАБОТЫ ТРЕТЬИХ ЛИЦ



600

«Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»

Документация

- (а) **анализ компонентов** с указанием тех компонентов, которые являются **значительными**, и вид работ, выполненных в отношении финансовой информации компонентов;
- (б) **характер, сроки и объем участия** команды аудитора группы **в работе, выполняемой аудиторами компонентов** в отношении значительных компонентов, включая, если возможно, анализ командой аудитора группы соответствующих разделов аудиторской документации аудиторов компонентов и сделанных ими выводов;
- (с) **обмен информацией в письменной форме** между командой аудитора группы и аудиторами компонентов в отношении требований команды аудитора группы

610

«Использование работы внутренних аудиторов»

устанавливает обязанности **внешнего аудитора** в случае использования работы **внутренних аудиторов**. Это подразумевает как **(a) использование** работы службы внутреннего аудита при получении аудиторских доказательств, так и **(b) привлечение** внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите при условии осуществления руководства, надзора и проверки работы внешним аудитором

Цель аудитора

(a) определить, **может ли** работа службы внутреннего аудита быть использована или внутренние аудиторы привлечены к непосредственному участию, и если да, то в каких областях и в каком объеме, а затем

на основе этого:

(b) в случае использования работы службы внутреннего аудита определить, **пригодна ли она для использования** в целях аудита;

(c) в случае привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию **установить надлежащий надзор и осуществлять руководство и проверку** их работы

610

«Использование работы внутренних аудиторов»

Внешний аудитор **не должен использовать** работу службы внутреннего аудита, если он установит, что:

- (a) статус службы в организации и применимые политика и процедуры не обеспечивают надлежащей **объективности** внутренних аудиторов;
- (b) служба не обладает достаточной **квалификацией**;
- (c) служба не применяет **систематический и упорядоченный подход**, включая контроль качества

620

«Использование работы эксперта аудитора»

устанавливает обязанности аудитора в связи с использованием работы **физического лица или организации**, обладающих знаниями и опытом в какой-либо области, отличной от бухгалтерского учета или аудита, когда эта работа используется **для содействия аудитору** в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств

Цель аудитора

- (a) определить **необходимость использования** работы эксперта аудитора;
- (b) при использовании работы эксперта аудитора определить, **соответствует ли эта работа целям** аудитора

620

«Использование работы эксперта аудитора»

Компетентность, возможности и объективность эксперта аудитора

Получение понимания области знаний и опыта эксперта аудитора

Соглашение с экспертом аудитора

Оценка адекватности работы эксперта аудитора

Указание на эксперта аудитора в аудиторском заключении

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

устанавливает обязанности аудитора по формированию мнения о финансовой отчетности

Цель аудитора

- (a) сформировать мнение о финансовой отчетности на основании оценки выводов, сделанных исходя из полученных аудиторских доказательств;
- (b) четко выразить данное мнение в форме письменного заключения

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

Формирование мнения о финансовой отчетности (начало)

- (а) выводы аудитора о том, были ли получены **достаточные надлежащие** аудиторские доказательства
- (б) выводы аудитора о том, **являются ли неисправленные искажения**, взятые в отдельности или в совокупности, **существенными**
- (с) результаты
оценки
- подготовлена ли ФО во всех существенных аспектах **в соответствии с требованиями** применимой концепции подготовки ФО
- должным ли образом **раскрыты** в финансовой отчетности выбранные и применяемые основные **положения учетной политики**
- соответствуют** ли выбранные и применяемые **положения учетной политики применимой концепции** подготовки финансовой отчетности и являются ли они **надлежащими**
- являются ли **оценочные значения**, рассчитанные руководством, обоснованными

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

Формирование мнения о финансовой отчетности

(окончание)

является ли информация, представленная в финансовой отчетности, **уместной, надежной, сопоставимой и понятной**

обеспечивает ли финансовая отчетность надлежащее раскрытие информации, которое позволит предполагаемым пользователям понять **влияние существенных операций** и событий **на информацию, представленную в финансовой отчетности**

используется ли в финансовой отчетности надлежащая **терминология**, включая наименование каждого отчета в составе финансовой отчетности

Достоверность представления. Оценка должна включать

рассмотрение:

(a) **общего представления** финансовой отчетности, ее структуры и содержания;

(b) того, представляет ли финансовая отчетность с соответствующими примечаниями лежащие в ее основе операции и события так, чтобы было **обеспечено их достоверное представление**

700

«Формирование мнения и составление заключения о
финансовой отчетности»

Форма аудиторского мнения

Немодифицированное

мнение

Финансовая отчетность **во
всех существенных
аспектах** подготовлена **в
соответствии с
применимой концепцией**
подготовки финансовой
отчетности

Модифицированное мнение

(a) на основании полученных аудиторских
доказательств делает вывод о том, что
финансовая отчетность,
рассматриваемая в целом, **содержит
существенные искажения**, или;
(b) **не может получить достаточные
надлежащие аудиторские
доказательства**, чтобы сделать вывод
о том, что финансовая отчетность,
рассматриваемая в целом, не содержит
существенных искажений

700

«Формирование мнения и составление заключения о
финансовой отчетности»

Аудиторское заключение

- Заголовок
- Адресат
- Мнение аудитора
- Основание для выражения мнения
- Непрерывность деятельности
- Ключевые вопросы аудита
- Прочая информация
- Ответственность за финансовую отчетность
- Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности
- Место отражения описания ответственности аудитора за аудит ФО
- Обязанности по составлению других отчетов
- Имя руководителя аудита
- Подпись аудитора
- Адрес аудитора
- Дата аудиторского заключения

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

Дополнительная информация, представляемая с финансовой отчетностью

Является неотъемлемой частью финансовой отчетности в силу характера и формы

представления
на эту дополнительную информацию должно распространяться аудиторское мнение

Не является неотъемлемой частью финансовой отчетности

оценить, представлена ли эта дополнительная информация таким образом, что она в достаточной степени явно отделима от проаудированной финансовой отчетности

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

Приложения

Пример 1. Аудиторское заключение о ФО организации, **ценные бумаги которой допущены** к организованным торгам. ФО подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления

Пример 2. Аудиторское заключение о **консолидированной финансовой отчетности** организации, **ценные бумаги которой допущены к организованным торгам**. Консолидированная ФО подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления

Пример 3. Аудиторское заключение о ФО организации, **не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам**. ФО подготовлена в соответствии с концепцией **достоверного представления**

Пример 4. Аудиторское заключение о ФО организации, **не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам**. ФО подготовлена в соответствии с концепцией **соответствия общего назначения**

700

«Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»

Примеры 3 и 4

3. По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движениях) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

4. По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность Организации подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с законом XYZ юрисдикции X.

701

«Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»

устанавливает обязанности аудитора по информированию о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении

Цель аудитора

определить **ключевые вопросы аудита** и, сформировав мнение о финансовой отчетности, проинформировать об этих вопросах, описав их в аудиторском заключении

Определение

ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, являлись **наиболее значимыми** для аудита финансовой отчетности за текущий период. Ключевые вопросы аудита выбираются из числа вопросов, которые были доведены до **сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление**

701

«Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»

Определяя такие вопросы, аудитор должен учитывать следующее

- (a) области повышенного оцененного РСИ отчетности или значительных рисков, выявленных согласно МСА 315 (пересмотренному);
- (b) значимые суждения аудитора в отношении областей финансовой отчетности, требующих применения значимых суждений руководства, включая оценочные значения, которые были определены как имеющие высокий уровень неопределенности оценки;
- (c) влияние на аудит значительных событий или операций, имевших место в течение периода (значительные операции со связанными сторонами, значимые операции, выходящие за рамки обычной хозяйственной деятельности организации, значительные изменения в экономике, бухгалтерском учете, регулировании, отрасли или в других областях).

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

устанавливает обязанности аудитора по выпуску надлежащего заключения в обстоятельствах, когда при формировании мнения в соответствии с МСА 700 аудитор приходит к выводу о необходимости выражения модифицированного мнения о финансовой отчетности

↓

Определяет три типа модифицированного мнения, а именно: мнение с оговоркой, отрицательное мнение и отказ от выражения мнения.

Решение зависит:

- (a) от характера вопроса, послужившего основанием для выражения модифицированного мнения, то есть имеются ли существенные искажения в финансовой отчетности или, в случае невозможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, есть ли вероятность наличия таких существенных искажений;
- (b) суждения аудитора в отношении всеобъемлющего характера влияния, в том числе возможного, такого вопроса на финансовую отчетность.

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Цель аудитора

Четкое **выражение** надлежащим образом **модифицированного мнения** о финансовой отчетности, которое необходимо в том случае, если:

- (a) на основании полученных аудиторских доказательств аудитор приходит к выводу о том, что финансовая отчетность, рассматриваемая в целом, **содержит существенные искажения**,

ИЛИ

- (b) аудитор **не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства**, чтобы сделать вывод о том, что финансовая отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенных искажений.

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Мнение с оговоркой

Аудитор выражает мнение с оговоркой в тех случаях, когда:

- (а) аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу о том, что **искажения** в отдельности или в совокупности **являются существенными** для финансовой отчетности, **но не всеобъемлющими**, ИЛИ
- (б) аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования своего мнения, но приходит к выводу о том, что возможное **влияние** на финансовую отчетность **невыявленных искажений**, если такие имеются, **может быть существенным, но не всеобъемлющим**.

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Отрицательное мнение

Аудитор должен выразить отрицательное мнение в тех случаях, когда, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он приходит к выводу о том, что **искажения** в отдельности или в совокупности **являются существенными и всеобъемлющими** для финансовой отчетности

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Отказ от выражения мнения

Аудитор отказывается выразить мнение в том случае, когда он **не может получить достаточные надлежащие аудиторские** доказательства для обоснования своего мнения и приходит к выводу о том, что возможное влияние на финансовую отчетность невыявленных искажений, если такие имеются, может быть одновременно существенным и всеобъемлющим

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Приложения (начало)

Пример 1. Аудиторское заключение, содержащее мнение с оговоркой **вследствие существенного искажения** финансовой отчетности

Пример 2. Аудиторское заключение, содержащее отрицательное мнение вследствие **существенного искажения** консолидированной финансовой отчетности

Пример 3. Аудиторское заключение, содержащее мнение с оговоркой вследствие **отсутствия у аудитора возможности получить** достаточные надлежащие **аудиторские доказательства** в отношении иностранной ассоциированной организации

Пример 4. Аудиторское заключение, содержащее отказ от выражения мнения вследствие отсутствия у аудитора **возможности получить** достаточные надлежащие **аудиторские доказательства** в отношении одного элемента консолидированной финансовой отчетности

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Приложения (окончание)

Пример 5. Аудиторское заключение, содержащее отказ от выражения мнения вследствие отсутствия у аудитора **возможности получить** достаточные надлежащие **аудиторские доказательства** в отношении нескольких элементов финансовой отчетности

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Мнение с оговоркой

По нашему мнению, за исключением влияния вопроса, изложенного в разделе "**Основание для выражения мнения с оговоркой**" нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Отрицательное мнение

По нашему мнению, вследствие значимости вопроса, изложенного в **разделе "Основание для выражения отрицательного мнения"** нашего заключения, прилагаемая консолидированная финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах консолидированное финансовое положение Группы по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее консолидированные финансовые результаты и консолидированное движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

702

«Модифицированное мнение в аудиторском заключении»

Отказ от выражения мнения

Мы не выражаем мнения о прилагаемой консолидированной финансовой отчетности Группы. Вследствие значимости вопроса, указанного в **разделе "Основание для отказа от выражения мнения"** нашего заключения, мы не смогли получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о данной консолидированной финансовой отчетности.