

# **Тема: Организация аудита на основе МСА**

# Вопросы

1. Цель и общие принципы аудита финансовой отчетности.
2. Условия договоренности о проведении аудита.
3. Общие условия планирования аудита.
4. Оценка рисков и системы внутреннего контроля.
5. Документирование аудиторской проверки

# 1. Цель и общие принципы аудита финансовой отчетности

Предусмотрены стандартом 200 «Цель и общие принципы аудита финансовой отчетности».

Параграфы или содержание стандарта:

- введение
- цель аудита
- общие принципы аудита
- объем аудита
- достаточная уверенность и ответственность за финансовую отчетность

# Цель аудита

Предоставление возможности аудитору «выражать свое мнение, в соответствии с установленными основами финансовых отчетов»

# Общие принципы аудита

Соблюдение Кодекса этики профессиональных бухгалтеров МФБ

- независимость
- честность
- объективность
- профессиональная компетентность и надлежащая добросовестность
- конфиденциальность
- профессиональное поведение
- следование стандартам

# Требование к аудитору -

- Соблюдать профессиональный скептицизм. Это означает, что аудитор предполагает найти доказательства в подтверждение информации, содержащейся в заявлениях руководства экономического субъекта и не рассматривает ее как непременно верную.

# Объем аудита определяется тем, что

- Любая аудиторская проверка должна обеспечивать охват всех аспектов объекта.
- Согласно МСА аудит призван обеспечить «достаточную уверенность» в том, что рассматриваемая отчетность не содержит существенных искажений и определяется как количественная мера аудиторских доказательств.

# Аудиту присущи ограничения

Влияющие на возможность обнаружения существенных искажений, в силу следующих причин:

- использования тестирования
- возможность сговора
- преобладающая часть аудиторских доказательств носит скорее убедительный, чем исчерпывающий характер

# **Работа аудитора основывается на суждениях в отношении:**

- сбора аудиторских доказательств (при определении характера, сроков и объема процедур)
- выводов, сделанных на основе собранных доказательств

# **Ответственность за финансовую отчетность**

Ответственность за составление лежит на управленческом аппарате проверяемого субъекта.

Аудитор отвечает за свое мнение по финансовой отчетности с двух позиций:

- как результат нарушений законодательства;
- за не проявление должной тщательности и мастерства при проведении аудита.

## Вопрос 2. Условия договоренности о проведении аудита

Специальный стандарт 210 «Условия договоренности об аудите» включает параграфы:

- введение
- письмо-обязательство о проведении аудита
- повторные аудиторские проверки
- понятие изменений в договоренности
- приложение

# Структура письма-обязательства

1. Цель аудита финансовой отчетности
2. Ответственность руководства за финансовую отчетность
3. Объем аудита (ссылки на действующее законодательство)
4. Формы отчетов (иной способ сообщения результатов договоренности)
5. Риск необнаружения существенных искажений в бухгалтерском учете и внутреннем контроле
6. Требования свободного доступа ко всем бухгалтерским записям, документации и другой информации, запрашиваемых в процессе проведения аудита

# **Факторы и ситуации составления нового письма-обязательства при повторной аудиторской проверке**

- любой признак, указывающий на неправильное понимание клиентом цели и объема аудита,
- любые пересмотренные или особые условия договоренности,
- недавнее изменение в составе высшего руководства, совета директоров или в структуре собственности,
- значительное изменение характера или масштабов деятельности клиента,
- требование законодательства.

## **Особые условия договоренности об аудиторской проверке дочерних компаний и филиалов**

- кто назначает аудитора компонента,
- необходимость составления отдельного аудиторского заключения по компоненту,
- требование законодательства,
- объем работ, выполненный другими аудиторами,
- доля себестоимости материнской компании,
- степень независимости руководства компонента.

## **Вопрос 3. Общие условия планирования аудита**

Стандарт 300 «Планирование» включает параграфы:

- введение
- общий план аудита
- программа аудита
- изменения в общем плане и программе аудита

# Планирование позволяет:

1. Обозначить важные области аудита.
2. Эффективно распределить объем.
3. Определить размеры субъекта и сложность проверки.
4. Приобрести знания о бизнесе клиента.
5. Обозначить существенные события, операции, влияющие на финансовую отчетность.

# Содержание общего плана аудита

Знание бизнеса:

- общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на бизнес субъекта,
- важные характеристики субъекта, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита,
- общий уровень компетенции руководства.

# Понимание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля:

- Учетная политика
- Влияние новых форм бухгалтерского учета
- Накопленное аудитором знание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также соответствующее внимание, которое предполагается уделить тестам контроля и процедурам проверки по существу

# Риск и существенность

- Ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска системы контроля
- Установление уровней существенности для целей аудита
- Возможность существенных искажений, в том числе за прошлые периоды, или мошенничества
- Выявление сложных областей бухгалтерского учета
- Возможное смещение акцентов в сторону конкретных областей аудита
- Влияние информационной технологии на аудит
- Работа подразделений внутреннего аудита и его предполагаемое влияние на процедуры внешнего аудита

## **Характер, сроки и объем процедур, координация работы, надзор за ней и ее анализ**

- 1.Привлечение других аудиторов к аудиту филиалов дочерних предприятий и прочих компонентов.
- 2.Привлечение экспертов.
- 3.Количество проверяемых мест.
- 4.Потребность в персонале.
- 5.Возможность того, что допущение о непрерывности деятельности может оказаться под вопросом.
- 6.Остоятельства, требующие особого внимания.
- 7.Обязанности, вытекающие из законодательства.

# Программа аудита

Это набор инструкций для аудиторов, а также средство контроля за надлежащим качеством выполнения аудита.

Включает: характер, сроки и объем аудиторских процедур, задачи по каждой области аудита, бюджет времени на проверку каждого участка аудита.

В процессе подготовки плана и программы принять во внимание оценку риска организации учета. оценку риска системы контроля, требуемый уровень уверенности в достоверности отчетности, результаты тестирования системы учета и контроля.

# Понимание бизнеса клиента

**Стандарт 310 «Знание бизнеса»** объединяет следующие параграфы:

- введение
- получение знаний
- применение знаний
- приложение

# **Знания бизнеса клиента необходимы для:**

- получения общих знаний экономики и отрасли функционирования субъекта
- выявления и понимания событий, операций и методов работы клиента
- оценки неотъемлемого риска и риска системы контроля, определения характера и объема аудиторских процедур и разработки плана и программы аудита
- определения уровня существенности
- сбора аудиторских доказательств
- определение областей, где могут потребоваться специальный аудиторский анализ и навыки
- выявления мошенничества, несоблюдения законов
- анализ соответствия учетной политики и сведений в отчетности

# Источники сведений об отрасли и экономических субъектах:

1. Предыдущий опыт работы с субъектом, беседы с внутренними и внешними аудиторами
2. Беседы с компетентными людьми, не работающими в данном субъекте (отраслевыми экономистами, контрагентами, конкурентами)
3. Публикации, относящиеся к отрасли (статистика, отчеты банков и дилеров)
4. Законодательные и нормативные акты
5. Посещение производственных и административных зданий субъекта
6. Документы (протоколы, материалы для акционеров, рекламные материалы, промежуточные и финансовые отчеты, указания по ведению бухгалтерского учета и системам внутреннего контроля, план счетов, должностные инструкции, планы маркетинга и продаж).

# Знание бизнеса клиента

Знание бизнеса клиента является основой, в соответствии с которой выражается профессиональное суждение аудитора. Применение полученных знаний о бизнесе клиента необходимо для обеспечения определенного уровня качества аудиторской проверки. Аудитор должен проанализировать полученные знания о бизнесе клиента с точки зрения влияния на финансовую отчетность и установить соответствуют ли утверждения в финансовой отчетности знаниям аудитора о данном бизнесе.

# Определение уровня существенности.

**Стандарт 320 «Существенность в аудите»** включает разделы:

- введение
- существенность
- взаимосвязь между существенностью и аудиторским риском
- оценка последствий искажений.

В основах подготовки и представления отчетности «информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятых на основе финансовой отчетности, т.е. существенность, скорее определяет пороговое значение или точку отсчета и не является качественной характеристикой, которой должна обладать информация, чтобы быть полезной».

# Определение уровня существенности (продолжение)

Оценка существенности является предметом профессионального суждения. Аудитор оценивает существенность при :

- определении характера, сроков и объема аудиторских процедур;
- оценке последствий искажений.

Существенность в аудите имеет **качественную и количественную стороны**. При разработке плана аудита необходимо установить приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных искажений с точки зрения количественного измерения этих искажений. Помимо количественной оценки искажений аудитор рассматривает их характер (качество искажений), например, недостаточное описание учетной политики.

# Продолжение

Аудитор рассматривает существенность на уровне как финансовой отчетности, так и отдельных сальдо счетов бухгалтерского учета, класса операций и прочих раскрываемых сведений.

**Стандарт 320 определяет соотношение между существенностью и аудиторским риском как обратную зависимость.**

Оценка существенности позволяет аудитору определять, какие статьи отчетности исследовать, использовать ли выборку и какие процедуры применять, чтобы свести аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

# Продолжение

При оценке последствий искажений аудитору необходимо установить, является ли существенной совокупность выявленных и неисправленных искажений. Совокупность неисправленных искажений включает:

а) конкретные искажения, выявленные аудитором, включая и чистый эффект неисправленных искажений, установленных в предшествующую аудиторскую проверку;

б) искажения, которые не могут быть конкретно определены, т.е. прогнозируемую ошибку.

Если аудитор признает выявленные искажения существенными, ему необходимо снизить аудиторский риск, для этого можно:

- расширить круг аудиторских процедур;
- предложить руководству организации-клиента внести поправки в финансовую отчетность.

## **продолжение**

**При отказе руководства клиента о внесении изменений в отчетность аудитор рассматривает вопрос о соответствующей модификации аудиторского заключения в соответствии с МСА 700 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности».**

Если совокупность неисправленных искажений приближается к уровню существенности, аудитор обязан оценить вероятность того, что величина необнаруженных искажений вместе с общей суммой неисправленных отклонений превысит уровень существенности. Для этого следует провести аудиторские процедуры или выдвинуть требования руководству организации-клиента о внесении поправок в финансовую отчетность.

## **Вопрос 4. Оценка рисков и системы внутреннего контроля организации-клиента**

Стандарт 400 «Оценка рисков и системы внутреннего контроля» включает параграфы:

- введение
- неотъемлемый риск
- системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля
- риск системы контроля
- взаимосвязь между оценками неотъемлемого риска и риска системы контроля
- риск необнаружения
- аудиторский риск в малых предприятиях
- информирование руководства о недостатках
- приложение (иллюстрация взаимосвязи между компонентами аудиторского риска)

# Структура системы внутреннего контроля и ее факторы

## Контрольная среда

- деятельность совета директоров и его комитетов
- стиль руководства субъекта, организационная структура, методы полномочия и ответственность
- система контроля со стороны руководства, кадровая политика, разделение обязанностей

## Процедуры контроля:

- отчеты, проверка арифметической точности записей и сверки
- контроль за прикладными программами и средой информационных систем
- ведение и проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей, утверждение документов и контроль за ними
- сравнение и анализ финансовых результатов с расходами по смете

# Неотъемлемый риск (факторы и содержание факторов)

- На уровне финансовой отчетности
  - Честность руководства
  - Опыт и знания руководства
  - Необычное давление на руководство
  - Характер бизнеса
- На уровне сальдо счета и операций
  - Счета финансовой отчетности
  - Сложность основных операций
  - Субъективность оценки сальдо счетов
  - Подверженность активов потерям
  - Специфика операций

# Компоненты аудиторского риска

1. Неотъемлемый риск
2. Риск системы контроля
3. Риск необнаружения

Понятие «аудиторский риск» означает, что аудитор выразит несоответствующее аудиторское мнение в случаях, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения

# Неотъемлемый риск

Подверженность сальдо счета или класса операций искажениям, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или класса операций при условии отсутствия соответствующих средств внутреннего контроля

# Риск системы контроля

Риск того, что искажения сальдо счета или класса операций, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или класса операций, не будут предотвращены, выявлены или своевременно исправлены с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

# Риск необнаружения

Состоит в том, что аудиторские процедуры проверки по существу не позволяют обнаружить искажение в сальдо счетов или класса операций, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или класса операций.

# **Вопрос 5. Документирование аудиторской проверки**

## **Стандарт 230 «Документирование»**

включает следующие разделы:

- введение,
- форма и содержание рабочих документов,
- конфиденциальность,
- обеспечение сохранности и хранение рабочих документов,
- право собственности на них.

Под термином «**документация**» понимаются материалы (рабочие документы), составляемые аудитором в процессе проверки.

Рабочие документы представляются в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде и т. д.

Содержание рабочих документов является **конфиденциальным**.

Право собственности на рабочие документы принадлежит **аудитору**.