



Аудиторская палата

Аудиторские процедуры на уровне предпосылок

Ольга Ярмакович,
старший менеджер ООО «Б1 Аудиторские услуги»

Минск
2024



ПРОГРАММА

Часть 1

НПАД 114 «Аудиторские доказательства»: Определение предпосылок, категории предпосылок

Часть 2

Основные требования в отношении использования предпосылок

Часть 3

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности



Предпосылки подготовки финансовой отчетности – что это?

НПАД: предпосылки подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности - сделанные в явной или неявной форме утверждения руководства аудируемого лица в отношении признания, оценки, представления и раскрытия отдельных элементов бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

КАК ЕЩЕ МОЖНО ОХАРАКТЕРИЗОВАТЬ ПОНЯТИЕ «ПРЕДПОСЫЛКА»?:

цели аудита

категория
аудиторских
доказательств

критерий для
систематизации
сбора аудиторских
доказательств

критерии
правильности
статей
бухгалтерской
отчетности

задачи анализа
результатов
хозяйственных
операций...



Категории предпосылок подготовки финансовой отчетности – НПАД:

Группы хоз. операций:

ВОЗНИКНОВЕНИЕ - фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;

ПОЛНОТА - все операции и события, которые должны быть отражены в учете, были отражены;

ТОЧНОСТЬ - суммы и прочие данные, относящиеся к отраженным в учете операциям и событиям, были соответствующим образом отражены;

ОТНЕСЕНИЕ К СООТВЕТСТВУЮЩЕМУ ПЕРИОДУ - операции и события были отражены в соответствующем отчетном периоде;

КЛАССИФИКАЦИЯ - операции и события были отражены на соответствующих счетах бухгалтерского учета.



Категории предпосылок подготовки финансовой отчетности – НПАД:

Остатки по счетам на конец периода:

СУЩЕСТВОВАНИЕ - отраженные в учете активы, обязательства и капитал фактически существуют;

ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ - аудируемое лицо обладает правами или контролирует права на отраженные в учете активы и несет ответственность по отраженным в учете обязательствам, которые являются именно его обязательствами;

ПОЛНОТА - все активы, обязательства и капитал, которые должны быть отражены в учете, были отражены;

СТОИМОСТНАЯ ОЦЕНКА И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ - активы, обязательства и капитал включены в бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность в соответствующих суммах, и любые результирующие оценки и корректировки по распределению стоимости отражены в учете соответствующим образом.



Категории предпосылок подготовки финансовой отчетности – НПАД:

Представление и раскрытие информации:

ВОЗНИКНОВЕНИЕ, ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ - раскрытые в отчетности события, операции и прочие факты фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;

ПОЛНОТА - все события и факты, подлежащие раскрытию в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, были раскрыты;

ТОЧНОСТЬ И СТОИМОСТНАЯ ОЦЕНКА - финансовая и прочая информация раскрыта достоверно и в соответствующих суммах;

КЛАССИФИКАЦИЯ И ПОНЯТНОСТЬ - финансовая информация соответствующим образом представлена и описана, а раскрываемые в ней факты и события точно и понятно отражены.



С какой целью в ходе аудита используется концепция «предпосылок подготовки финансовой отчетности»?

ПРЕДПОСЫЛКА – наиболее «низкий» (точный/относящийся к конкретной характеристике отдельно взятой статьи отчетности) уровень, на котором может быть оценен риск существенного искажения, а также проведен анализ различных видов потенциальных искажений;

Следствием оценки риска существенного искажения/видов потенциальных искажений является возможность разработки конкретных аудиторских процедур, отвечающих оцененным рискам.

Программа аудита существенной статьи отчетности



Аудиторские процедуры на уровне предпосылок подготовки отчетности для такой существенной статьи

«Предпосылки» помогают ответить на вопрос - **Какие аудиторские процедуры необходимо выполнить для аудита конкретной статьи?**



Требования НПАД 114:

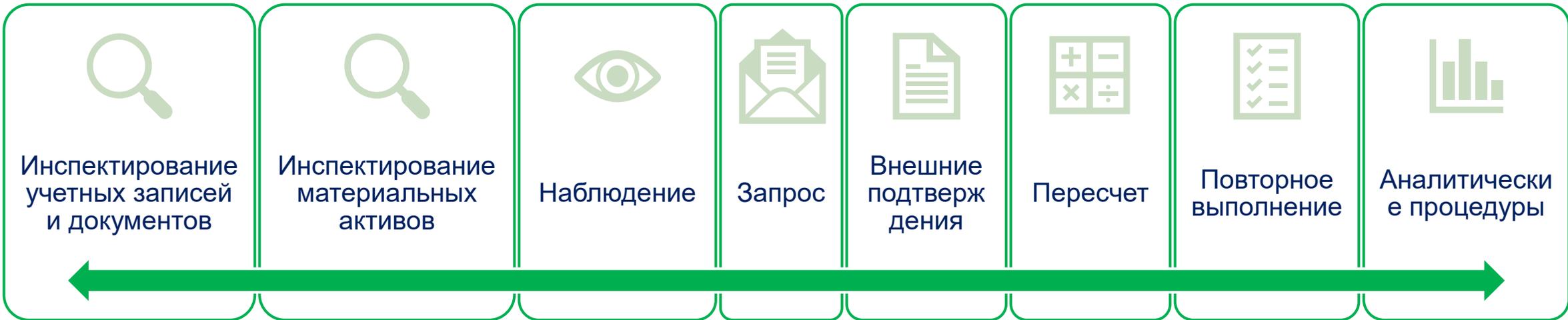


Аудиторская организация должна собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства посредством выполнения:

1. Процедур оценки рисков для получения понимания деятельности клиента и его среды, включая СВК, с целью **оценки риска существенного искажения** на уровне отчетности в целом и **на уровне предпосылок ее подготовки;**
2. Тестов средств контроля – установить эффективность средств **контроля по предотвращению или выявлению и устранению существенных искажений на уровне предпосылок** подготовки отчетности;
3. **Процедур проверки по существу** для выявления существенных искажений информации **на уровне предпосылок** подготовки отчетности;



«Арсенал аудитора» или виды аудиторских процедур:



Объем аудиторских процедур зависит от оценки риска на уровне предпосылки для каждой существенной статьи. Чем выше риск, тем больше объем процедур. В случае выявленного риска существенного искажения на уровне предпосылки, обязательно должны быть выполнены аудиторские процедуры в ответ на этот риск.



АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Существование	Инспектирование материальных активов/ Наблюдение	Провести наблюдение за существованием объектов основных средств/проверка физического наличия/ участие в инвентаризации.
Права и обязанности	Инспектирование учетных записей и документов	Проверить правоустанавливающие документы на объекты недвижимости, договоры покупки, акты приема-передачи объектов ОС.
Полнота	Инспектирование учетных записей и документов	Сверка расшифровки, содержащей пообъектную информацию об основных средствах, с ОСВ; Сверка результатов инвентаризации («от пола») с данными учета; Сверка ведомости переоценки с данными учета.





АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА» (продолжение)

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Стоимостная оценка и распределение	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/ Аналитические процедуры	Проверка правильности формирования первоначальной стоимости основных средств (включая инспектирование договоров покупки, актов приема-передачи, ПУД, подтверждающих другие фактические затраты в составе первоначальной стоимости); Проверка ПУД, подтверждающих изменение стоимости объектов ОС в связи с модернизацией, реконструкцией, реставрацией; Проверка правильности отнесения к шифрам ОС и установления нормативного срока службы, пересчет расходов на амортизацию, аналитические процедуры в отношении расходов на амортизацию; Тестирование операций по выбытию объектов ОС, включая период отражения таких операций; Тестирование правильности определения переоцененной стоимости, пересчет такой стоимости (индексная переоценка), сверка к отчету оценщика (прямой метод).
Классификация и понятность/ полнота (раскрытой информации)	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/	Проверить, что выполняются применимые требования к раскрытию информации, установленные законодательством (НСБУ 104), сверка к данным бухгалтерского учета, пересчет раскрытой информации.



АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «КРЕДИТЫ ПОЛУЧЕННЫЕ»

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Существование/ Права и обязанности	Инспектирование учетных записей и документов/ Внешнее подтверждение	Протестировать кредитные договоры, переписку с кредиторами, платежи по кредитам в течение периода; Получить внешнее подтверждение от кредиторов в отношении существующей задолженности, условий предоставления кредитов, обеспечения, ковенант.
Полнота	Инспектирование учетных записей и документов/ Внешнее подтверждение	Сверка расшифровки с ОСВ; Получить внешнее подтверждение от кредиторов в отношении существующей задолженности; Поиск неотраженных обязательств на отчетную дату (например, тестирование позиций из журнала регистрации договоров, тестирование признания процентных расходов в правильном периоде).
Стоимостная оценка и распределение	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/ Аналитические процедуры	Проверка правильности отражения обязательств в иностранной валюте, пересчет по курсам; Проверка правильности начисления расходов по кредитам, включая пересчет согласно условиям договора; Аналитические процедуры в отношении задолженности и соответствующих процентных, комиссионных расходов.





АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «КРЕДИТЫ ПОЛУЧЕННЫЕ» (продолжение)

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Классификация и понятность/ полнота (раскрытой информации)	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/	Проверить, что выполняются применимые требования к раскрытию информации, установленные законодательством (НСБУ 104), сверка к данным бухгалтерского учета, договорам, пересчет раскрытой информации; Проверить правильность классификации по срокам (кратко- или долгосрочные обязательства).



АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ВЫРУЧКА»

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Возникновение/ Точность	Инспектирование учетных записей и документов	Протестировать договоры с покупателями, ПУД, подтверждающие реализацию и оплату поставленных товаров (выборка от данных учета, задача убедиться, что отраженные операции реальны).
Полнота/Точность	Инспектирование учетных записей и документов /Аналитические процедуры	Сверка расшифровки с ОСВ; Получить внешние подтверждения от покупателей, в случае розничной торговли – подтверждение от обслуживающего банка; Протестировать ПУД, подтверждающие реализацию и оплату поставленных товаров (выборка от документов (например, журнал заказов, папка с накладными и т п), задача убедиться, что все операции были отражены). Аналитические процедуры (сравнение трендов выручки ежемесячно, по сравнению с ПГ, в разрезе продуктов и тп) для выявления и последующего изучения нетипичных изменений.
Точность /Возникновение/ Полнота	Инспектирование учетных записей и документов	Получить внешние подтверждения от покупателей (возможно как в отношении остатков дебиторской задолженности, так и объема выручки, полученной от конкретного покупателя); В случае розничной торговли – подтверждение от обслуживающего банка;





АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ВЫРУЧКА» (продолжение)

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Отнесение к соотв. периоду	Инспектирование учетных записей и документов / Аналитические процедуры	Аналитические процедуры (сравнение трендов выручки ежемесячно, по сравнению с ПГ, в разрезе продуктов и тп) для выявления и последующего изучения нетипичных изменений. Тестирование операций, отраженных вблизи отчетной даты (декабрь-январь) на правильность отнесения к соответствующему периоду; Тестирование возвратов вблизи отчетной даты.
Классификация и понятность/ полнота (раскрытой информации)	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/	Проверить, что выполняются применимые требования к раскрытию информации, установленные законодательством (НСБУ 104), сверка к данным бухгалтерского учета, пересчет раскрытой информации;

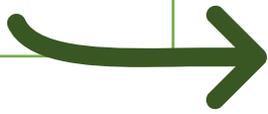


АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА»

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Возникновение/ Точность	Инспектирование учетных записей и документов/Пересчет/Повторное выполнение	Протестировать договоры с работниками, выборочно произвести пересчет расходов на заработную плату и прочие выплаты сотрудникам, исходя из условий договоров, отработанного времени (выборка от данных учета, задача убедиться, что отраженные операции реальны).
Полнота/Точность	Инспектирование учетных записей и документов /Аналитические процедуры	Сверка РПВ с ОСВ; Сверка РПВ с проведенными выплатами через обслуживающий банк; Протестировать ПУД, подтверждающие выплату заработной платы (выборка от документов (например, штатное расписание, табель учета времени), задача убедиться, что все операции были отражены). Аналитические процедуры (сравнение трендов расходов ежемесячно, по сравнению с ПГ, в разрезе категорий сотрудников и тп) для выявления и последующего изучения нетипичных изменений.





АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА УРОВНЕ ПРЕДПОСЫЛОК

Примеры аудиторских процедур на уровне предпосылок для отдельных статей отчетности

Пример аудиторских процедур по счету «ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА» (продолжение)

ПРЕДПОСЫЛКА	ВИД ПРОЦЕДУРЫ	ДЕТАЛЬНОЕ ОПИСАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ
Отнесение к соотв. периоду	Инспектирование учетных записей и документов /Аналитические процедуры	Аналитические процедуры (сравнение трендов расходов ежемесячно, по сравнению с ПГ, в разрезе категорий сотрудников и тп) для выявления и последующего изучения нетипичных изменений. Тестирование операций, отраженных вблизи отчетной даты (декабрь-январь) на правильность отнесения к соответствующему периоду (премии, бонусы); Поиск неотраженных обязательств, исходя из условий договоров с работниками.
Классификация и понятность/ полнота (раскрытой информации)	Инспектирование учетных записей и документов/ Пересчет/ Повторное выполнение/	Проверить, что выполняются применимые требования к раскрытию информации, установленные законодательством (НСБУ 104), сверка к данным бухгалтерского учета, пересчет раскрытой информации;



Аудиторская палата

Вопросы?

Минск
2024

education@audit-ap.by
www.audit-ap.by



Аудиторская палата

**БЛАГОДАРИМ
ЗА ВНИМАНИЕ!**

Минск
2024

education@audit-ap.by
www.audit-ap.by