

Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски

Риск-ориентированный аудит

- Для обоснования аудиторского мнения необходимо получить **разумную** (не абсолютную) уверенность в том, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений;
- Достаточные и надлежащие аудиторские доказательства снижают аудиторский риск **до приемлемо низкого уровня** и позволяют сделать обоснованные выводы;

Аудиторский риск=

Неотъемлемый риск*Риск средств контроля*Риск (не)обнаружения

Нормативные документы:

- **МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»** (вступил в силу в отношении аудита за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 г. или после этой даты);
- **НПАД «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками»** (Постановление МФ РБ от 01.12.2010 N 147, вступил в силу 4 января 2011 года)

Требования стандартов:

- Разработать и выполнить аудиторские процедуры общего характера /**общие ответные действия на уровне финансовой отчетности** согласно оцененным рискам;
- Разработать и выполнить **аудиторские процедуры на уровне предпосылок** подготовки финансовой отчетности согласно оцененным рискам;
- Оценить достаточность и надлежащий характер полученных аудиторских доказательств;
- Подготовить адекватную рабочую документацию.

Общие ответные действия на уровне финансовой отчетности в целом

- Соблюдение принципа профессионального скептицизма;
- Вовлечение более опытного персонала или лиц, обладающих специальными навыками/экспертов;
- Осуществление контроля за менее опытными членами команды;
- Элементы непредсказуемости при выборе процедур;
- Изменение характера, временных рамок и объема процедур.

Какова оценка контрольной среды аудируемой компании (эффективна?)

Процедуры на уровне предпосылок

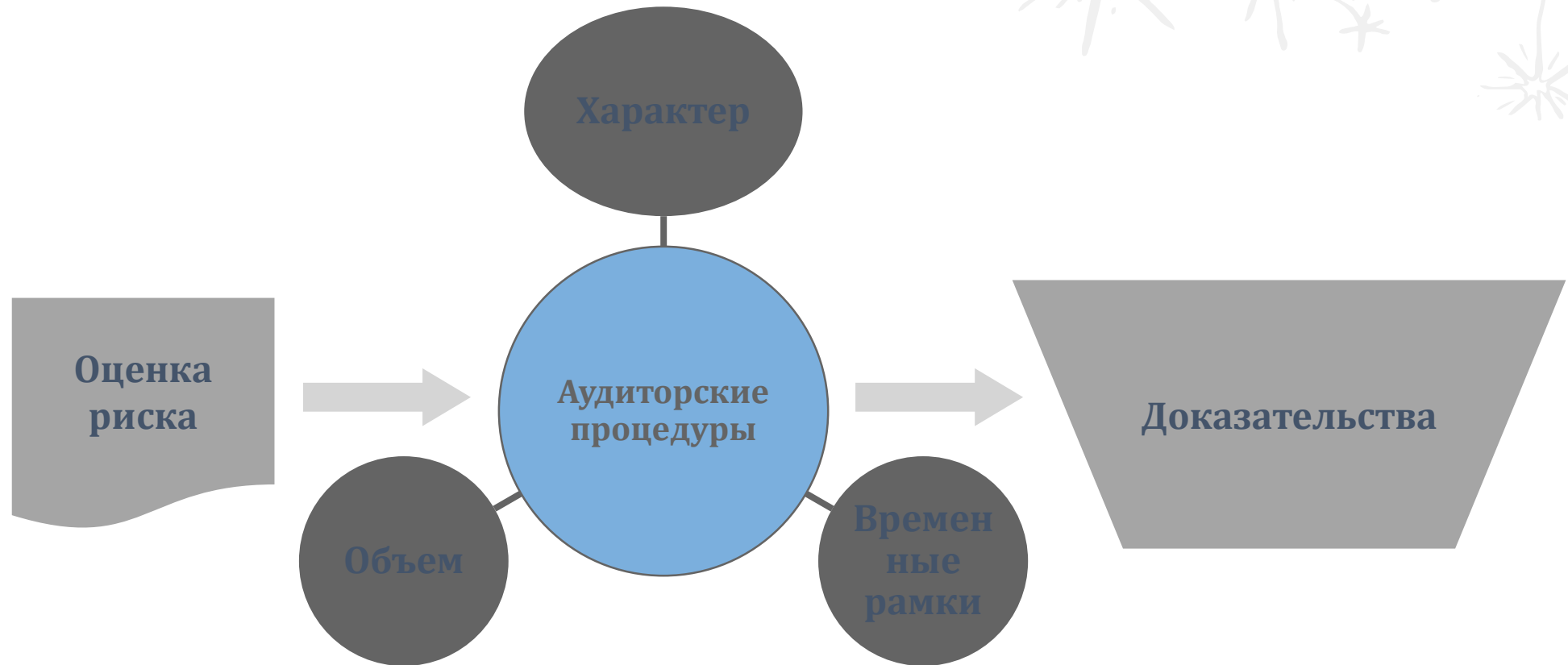
- Оценка риска на уровне значимых предпосылок для каждой группы хозяйственных операций, остатка по счетам, раскрытия информации в финансовой отчетности;
- Разработка и последующее выполнение аудиторских процедур для каждой значимой предпосылки:
 - Тесты средств контроля;
 - Процедуры проверки по существу;
 - Комбинированный подход.

Комбинированная оценка риска

- Оценить на уровне каждой значимой предпосылки:
 - Неотъемлемый риск: имеется ли существенный риск искажения на уровне отдельной предпосылки? (например, повышенный/пониженный);
 - Риск средств контроля (например, полагаемся/не полагаемся на эффективность функционирования средств контроля).

Результат оценки: выбор аудиторских процедур (определение их характера, временных рамок и объема) на уровне каждой значимой предпосылки для каждого существенного остатка по счетам, группы хозяйственных операций, раскрытия информации в отчетности.

Оценка риска влияет на выбор процедур:



«Корзина» аудиторских доказательств



Размер «корзины» для каждой предпосылки зависит от уровня неотъемлемого риска. Чем выше риск, тем больше «корзина» и тем больше аудиторских доказательств необходимо получить для того, чтобы адресовать риск и заполнить «корзину».

То, каким образом, «корзина» будет заполняться аудиторскими доказательствами, зависит от решения в отношении тестов средств контроля.

Тесты средств контроля производятся, если:

- При оценке риска существенного искажения учитывалось наличие эффективных средств контроля; **ИЛИ**
- Выполнение только процедур по существу не позволяет собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства на уровне предпосылок подготовки финансовой отчетности.

Цель тестов средств контроля: убедиться, что соответствующие средства контроля эффективно функционировали в те моменты времени в течение аудируемого периода, когда они и должны были функционировать = операционная эффективность.

Характер, объем и временные рамки тестов средств контроля

- Характер = сущность аудиторской процедуры (запрос, инспектирование, повторное выполнение, наблюдение, пересчет):
 - Только запросов недостаточно!!! Всегда комбинация процедур!!!
- Временные рамки: на дату или за период?:
 - Возможность тестирования на предварительном этапе=> необходимость получить доказательства в отсутствии изменений в средствах контроля за оставшийся период/дополнительно протестировать операционную эффективность за оставшийся период;
 - Возможность использовать результаты тестов, произведенных за предыдущие периоды (существуют ограничения!!!).
- Объем:
 - зависит от частоты применения средства контроля, период функционирования средства контроля, планируемый объем доказательств от тестирования, ожидаемые отклонения в функционировании средства контроля.

Процедуры проверки по существу:

- Проводятся для каждой существенных групп операций, остатков по счетам и раскрытий в финансовой отчетности;
- Включают в себя:
 - Детальные тесты;
 - Аналитические процедуры.
- В случае наличия значимого риска искажения на уровне предпосылки – обязательно проведение процедур по существу, соответствующих этому риску.

Процесс подготовки финансовой отчетности

- Стандарты отдельно определяют необходимость проведения процедур по существу в отношении подготовки финансовой отчетности:
 - Соответствие отчетности данным бухгалтерского учета;
 - Проверка и анализ существенных корректировок, сделанных в процессе подготовки отчетности;
 - Оценка соответствия общего представления финансовой отчетности, включая раскрытия информации (полнота раскрытий, надлежащая классификация, формат и структура представления, содержание, уровень детализации).

Характер процедур по существу

- Характер = сущность аудиторской процедуры (запрос, инспектирование, повторное выполнение, наблюдение, пересчет):
 - Только запросов недостаточно!!! Всегда в комбинации с другими процедурами!!!
 - Аналитические тесты – более применимы к большим объемам хозяйственных операций с общей тенденцией в течение периода;
 - Детальные тесты – более уместны для получения доказательств по предпосылкам относительно остатков по счетам.

Объем и временные рамки процедур по существу

- Временные рамки:
 - Процедуры на предварительном этапе или на конец периода – зависит от оценки риска и характера процедуры;
- Объем для детальных тестов:
 - Определяется объемом выборки, который в свою очередь зависит от уровня риска существенного искажения;
 - Необходимо также рассмотреть эффективность отбора ключевых позиций для тестирования
- Аналитические процедуры:
 - Установить ожидания и максимальную величину отклонения факт/ожидание на основании уровня существенности и необходимого уровня уверенности от процедуры.

Оценка полученных аудиторских доказательств

- Достаточные – мера количества полученных доказательств;
- Надлежащие – мера качества полученных доказательств:
 - Надежность (полученные от внешних сторон или аудируемой компании?);
 - Уместность аудиторских доказательств.
- Были ли выявлены существенные искажения/недобросовестные действия?
- Существуют ли недостатки в системе внутреннего контроля?
- Требуется ли пересмотреть оценку рисков?
- Можно ли выразить мнение?

Требования к документации (НПАД):

- Все аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные риски, должны быть задокументированы;
- Связь с уровнем риска, характер, объем и временные рамки;
- Выводы и результаты процедур;
- Аудиторская документация должна содержать информацию о том, что финансовая отчетность согласуется и увязана с данными бухгалтерского учета.
- Форму документирования необходимо определить во ВПАД.

Что не задокументировано – то не сделано!