

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



1. Введение

Проект Технической
помощи Евросоюза
«Поддержка
Министерства
финансов
Республики Беларусь
по Международным
стандартам аудита»

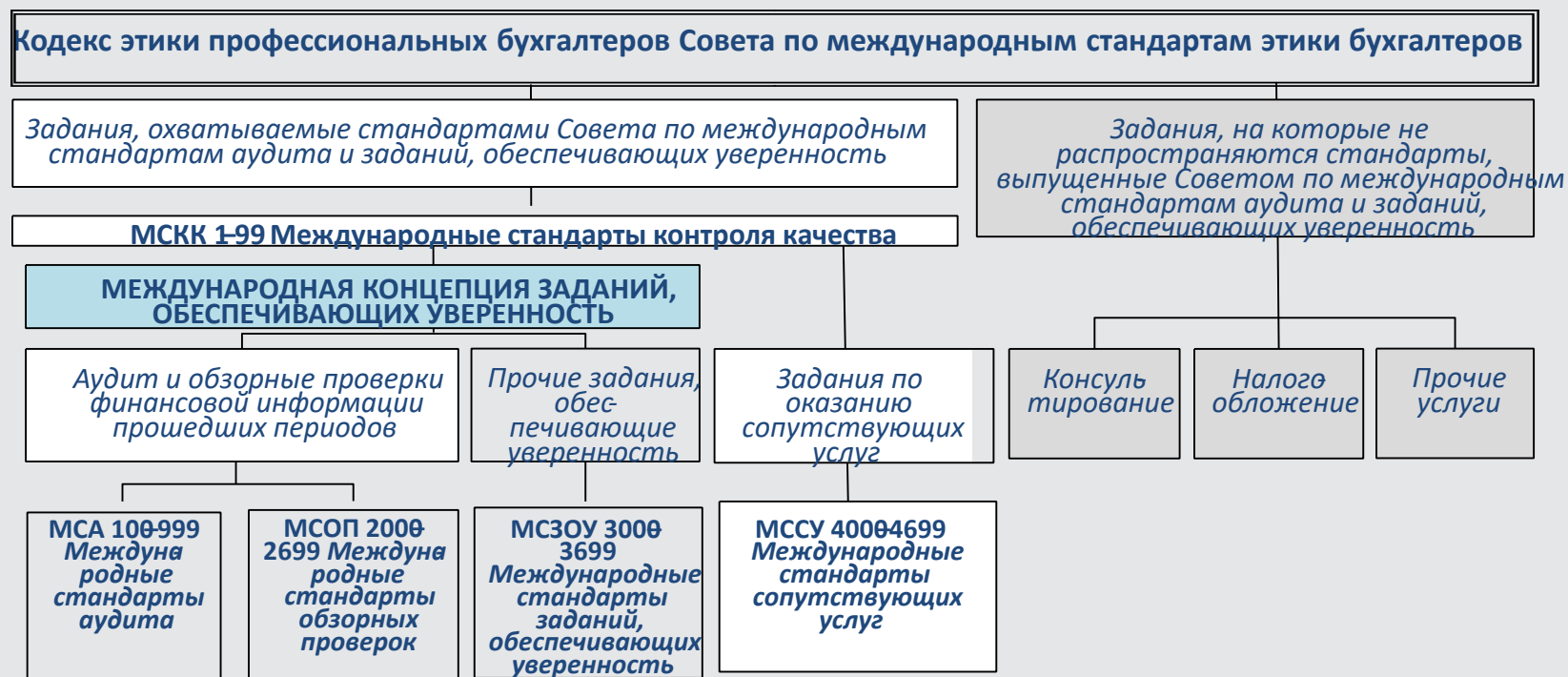
Содержание семинара:

1. Цель семинара и ожидаемые результаты
2. Структура МСА
3. МСА: Теория и практика
4. Другие стандарты: Теория и практика
5. Вопросы и ответы

1. Цели семинара и ожидаемые результаты

- Ознакомить слушателя, в общем, с международными стандартами аудита, как с теоретической точки зрения, так и с практическими примерами по некоторым наиболее трудным стандартам, а также о последних изменениях в МСА;
- Программа обучения рассчитана на 5 дней по 5 часов;
- Ожидаемая аудитория – начинающие и практикующие аудиторы;
- Формат проведения семинара – презентация, практика и интерактивное общение слушателей и 3 международных экспертов по аудиту;
- По результатам проведенного семинара, слушатель должен иметь представление о структуре и общем содержании МСА, МСОП, МСЗООУ и МССУ; МСКК и Кодекс будет презентованы отдельно в декабре 2019г.
- По результатам проведенного семинара, слушатель должен уметь интерпретировать основные термины и положения МСА, и уметь на практике применять МСА на стадиях планирования, сбора доказательств и отчетности;
- По результатам семинара Министерство финансов проведет краткое тестирование слушателей по пройденным темам, и в случае успешного прохождения тестирования, слушателю будет выдан сертификат.

2. Структура Международных стандартов аудита



2. Структура Международных стандартов аудита

Раздел МСА	Название группы МСА	Нумерация МСА	Количество стандартов
2	Общие принципы и обязанности	МСА 200, 210, 220, 230, 240, 250, 260, 265	8
3-4	Оценка риска и ответ на оцененные риски	МСА 300, 315, 320, 330, 402, 450	6
5	Аудиторские доказательства	МСА 500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580	11
6	Использование результатов работы третьих лиц	МСА 600, 610, 630	3
7	Выводы и отчетность аудитора	МСА 700, 701, 705, 706, 710, 720	6
8	Специализированные области	МСА 800, 805, 810	3
	Итого:		37

МСА 200

Основные цели независимого аудитора и
проведение аудита в соответствии с
Международными стандартами аудита

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудита финансовой отчетности

Цель аудита – повысить доверие предполагаемых пользователей к финансовой отчетности.

Для этой цели аудитор составляет заключение о том, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с критериями применимой *концепции подготовки финансовой отчетности*.

Цели аудитора при проведении аудита финансовой отчетности

- (а) получить *разумную* уверенность в том, что финансовая отчетность в целом свободна от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, чтобы аудитор оказался в состоянии выразить соответствующее мнение относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;
- (б) подготовить аудиторское заключение о финансовой отчетности и представить его с учетом требований Международных стандартов аудита в соответствии с теми выводами, к которым пришел аудитор.

Требования к аудитору в отношении аудита финансовой отчетности

Выполняя задание на аудит финансовой отчетности, аудитор должен:

- Проводить аудит в соответствии с МСА .
- Знать и учитывать Положения о международной аудиторской практике, применяемые в отношении соглашений на аудит;
- Соблюдать соответствующие этические требования в отношении аудиторских соглашений
- Если аудитор должен выполнять при проведении аудита местные законы и нормативные акты, регулирующие аудит, и если они отличаются от МСА, то аудит, проводимый в соответствии с местным законодательством, автоматически не будет соответствовать МСА.

Аудит – процесс сбора и оценки доказательств в отношении утверждений ответственной стороны

Аудитор, используя различные аудиторские процедуры, собирает аудиторские доказательства в отношении информации в финансовой отчетности, оценивает эти доказательства и формирует мнение о финансовой отчетности, которое представляет в аудиторском отчете. Методика сбора доказательств и их оценки определена в МСА.

Подход к сбору доказательств основывается на принципе **профессионального скептицизма**.

Аудитор, сознавая, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой искажения в финансовой отчетности, критически и с сомнением оценивает вескость полученных доказательств.

Аудиторский риск

Аудитор должен планировать и выполнять аудит с целью снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня, соответствующего цели аудита.

Разумная уверенность считается полученной, если аудитор снизил аудиторский риск до приемлемого уровня.

Аудиторский риск

Аудиторский риск – риск того, что аудитор выскажет в своем отчете ненадлежащее аудиторское мнение о финансовой отчетности.

Компоненты аудиторского риска:

- ❑ Риск существенных искажений
- ❑ Риск необнаружения.

Существенность

Аудитор должен уделять внимание существенным искажениям, и он не несет ответственности за обнаружение искажений, являющихся несущественными для данной финансовой отчетности.

Существенность: информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности.

Вопросы

1. Почему аудитор не может гарантировать, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений?
2. Опишите концепцию существенности, заложенную в процесс проведения аудита в соответствии с МСА.
3. В чем заключается аудиторский риск, каковы причины возникновения такого риска ?
4. Процесс, который выполняет аудитор, направлен на то, чтобы снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. Какие обстоятельства учитывает аудитор, определяя приемлемый уровень аудиторского риска?

МСА 210

Согласование условий аудиторских заданий

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



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:

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

Обязательные условия аудита

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

- (а) определить, приемлема ли та концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применена при подготовке финансовой отчетности;
- (б) получить согласие руководства о том, что оно подтверждает и осознает свою ответственность:
 - (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление;
 - (ii) за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку финансовой отчетности, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки;

Обязательные условия аудита

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

(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.

Принятие соглашения

Предварительные работы завершаются подготовкой письма – соглашения. Аудитор должен убедиться, что клиент правильно понимает суть запрашиваемых услуг, способен взять на себя ответственность за финансовую отчетность, понимает ограничения, присущие аудиту.

При первичном аудите письмо-соглашение направляется обязательно, при последующих аудитах рассмотреть необходимость направления нового письма-соглашения или напоминания о его существовании.

Письмо-соглашение

Обычно в письме указывается следующая основная информация:

- Цель и объем аудита финансовой отчетности;
- Обязанности аудитора;
- Обязанности руководства субъекта;
- Указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
- Ссылка на ожидаемую форму и содержание любых отчетов, которые будут выпущены аудитором, и
- Заявление о том, что могут возникнуть обстоятельства, при которых отчет может отличаться от ожидаемой формы и содержания.

Принятие изменений в условиях аудиторского задания

Для решения вопроса о том, следует ли соглашаться на изменение условий соглашения, аудитор должен решить вопрос: являются ли причины изменения условий обоснованными. Если причины обоснованные, то изменение условий соглашения может быть принято.

Если аудитор понимает, что за просьбой клиента кроется намерение скрыть неполноту и неточность информации, аудитор не должен принимать предложения об изменении условий задания.

Принятие изменений в условиях аудиторского задания

Если аудитор решает, что условия соглашения могут быть изменены, то он должен:

- ☐ согласовать с клиентом новые условия;
- ☐ подготовить отчет в соответствии с пересмотренным соглашением, в котором не должно быть никаких ссылок на первоначальное соглашение.

Если аудитор не может согласиться на изменения условий соглашения, и ему не разрешают продолжать работу в соответствии с первоначальными условиями, то следует отказаться от соглашения и рассмотреть необходимость информирования других об обстоятельствах, послуживших причиной прекращения соглашения.

Принятие аудиторского задания (ПРАКТИКА) – Предварительная работа

Обратить внимание на:	Примечания
Имеется ли профессиональная квалификация для того, чтобы работать?	Юридические, этические
Имеются ли адекватные ресурсы?	Время, персонал, техническая экспертиза

Принятие аудиторского задания (ПРАКТИКА) – Предварительная работа

Предпосылки

Существуют ли предварительные условия аудита?

- ☐ Приемлемая структура отчетности (например, МСФО)?
- ☐ Согласится ли руководство и признает / понимает ли свою ответственность за:
- ☐ Подготовку финансовой отчетности
- ☐ Внутренние структуры управления
- ☐ Предоставление аудитору доступа к информации и лицам

Есть ли ограничение по объему?

- ☐ Например. Нереальные сроки, отказ в доступе к объекту, персоналу или документам?
- ☐ Имеется ли ограничение, которое может привести к отказу от ответственности, ухудшению

Практика: Формальные процедуры, связанные с принятием нового задания

Прекращение работы или отставка предыдущего аудитора

- ☐ Подтверждение произошедшего
- ☐ Обеспечить выполнение в соответствии с национальным законодательством

Назначение новых аудиторов

- ☐ Убедитесь в его правомочности: на общем собрании принято решение о назначении их аудиторами компании.

Письмо об аудиторском задании

Клиентские документы

- ☐ Получить от предыдущих аудиторов (после назначения)

Практика: Письмо-соглашение об аудиторском задании - Содержание

Обязательно

- Цель аудита
- Объем работ (см. законодательство, регулирование, заключения)
- Ответственность аудитора
- Применимая система отчетности (например, МСФО)
- Ответственность руководства за подготовку
- ФО и обеспечение неограниченного доступа к записям
- Форма отчета
- Основа сборов и выставления счетов

Дополнительно

- Форма другого общения
- Тестовый характер + присущие ограничения = неизбежный риск некоторых необнаруженных существенных искажений
- Детали планирования
- Ожидание письма-представления от руководства
- Запрашиваемый клиент подтверждает условия
- Конфиденциальность

Практика: Периодические аудиты

Подумайте, требуется ли новое соглашение для повторяющихся проверок

Показатели того, что требуется новое соглашение:

- ☐ Признаки того, что клиент неправильно понимает условия соглашения
- ☐ Пересмотренные или специальные условия соглашения
- Недавние изменения в высшем руководстве или директорах
- ☐ Значительное изменение владельцев компании
- ☐ Значительное изменение характера или размера компании
- ☐ Правовые или нормативные требования

Практика: Форма рабочего документа

Принятие на обслуживание	Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества
--------------------------	--

Проверяемая организация	
Период аудита	

Условия оказания задания

	Вид задания	Сроки выполнения
1.	Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности	
2.	Обзорная проверка	
3.	Согласованные процедуры (описать)	
4.	Компиляция (составление) финансовой информации (описать)	
5.	Прочие услуги (описать)	
6.	Дополнительные договоренности с клиентом (описать)	

Предоставляемые документы

№	Наименование	Адресат	Количество экземпляров	Срок предоставления
1.	Аудиторское заключение			
2.	Письменная информация			
3.	Прочее			

Оценка возможности принятия (сохранения) клиента

Причины не назначения предшествующего аудитора:

№	Причины	Описание
1.		

Характер хозяйственных операций клиента, включая деловую практику:

№	Хозяйственные операции	Описание
1.		

№	Утверждение (вопрос)	Да, Нет, Н/тр.	Комментарий
1.	Можно ли положительно оценить личность и деловую репутацию собственников, аффилированных лиц, представителей собственника потенциального клиента		
2.	Можно ли положительно оценить личность и деловую репутацию руководства потенциального клиента		
3.	Можно ли положительно оценить информацию об отношении основных собственников, аффилированных лиц, представителей собственника потенциального клиента к контрольной среде или вопросу неадекватного толкования нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету		

Вопросы

Какое из нижеприведенных утверждений **неверно** отражает применение принципа существенности в аудите?

- а. Аудитор оценивает существенность при планировании аудиторских процедур. При подведении итогов аудита оценка может быть пересмотрена как в большую, так и в меньшую сторону.
- б. При оценке существенности аудитор руководствуется профессиональным суждением, и согласовывает свою оценку с руководством субъекта, ответственным за подготовку финансовой отчетности.
- в. Чем выше уровень существенности, тем ниже аудиторский риск.
- г. Международные стандарты аудита не устанавливают ни относительного, ни абсолютного уровня существенности для заданий на аудит.

МСА 220

Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

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

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

Требования

Ответственность руководителя за качество аудита

Руководитель задания несет ответственность за общее качество всех аудиторских заданий, на проведение которых он назначен.

Соответствующие этические требования

Члены аудиторской группы обязаны соблюдать этические требования, а руководитель задания на протяжении всего аудита должен контролировать соблюдение этих требований и, при необходимости, проводить служебные расследования, если имеются доказательства несоблюдения.

Требования

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

Руководитель задания должен убедиться в том, что выполняются надлежащие процедуры, касающиеся принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных заданий, а также должен определить, что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер.

Требования

Кадровые ресурсы

Руководитель задания должен убедиться в том, что аудиторская группа, а также все эксперты аудитора, которые не входят в состав аудиторской группы, обладают соответствующими знаниями и навыками, чтобы:

- (а) провести аудит в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями;
- (б) обеспечить выпуск соответствующего обстоятельствам аудиторского заключения.

Требования

Выполнение задания

Руководитель задания несет ответственность:

- (а) за руководство, контроль и проведение задания в соответствии с профессиональными стандартами и применимым законодательством;
- (б) за соответствие аудиторского заключения обстоятельствам задания.

Требования

Мониторинг

Аудиторская организация должна выработать меры мониторинга, призванные обеспечить аудиторскую организацию разумной уверенностью в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно.

Документация

В аудиторской документации аудитор обязан отразить:

- (а) выявленные проблемы в отношении соблюдения соответствующих этических требований и способы их разрешения;
- (б) выводы по вопросу соблюдения требований независимости, применяемых к конкретному аудиторскому заданию, а также соответствующие обсуждения, поддерживающие эти выводы;
- (в) выводы, сделанные по вопросу принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения заданий;
- (г) характер и объемы консультаций в ходе проведения аудита, а также сделанные на их основе выводы.

МСА 230

Аудиторская документация

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Роль и сроки планирования

- Характер и объем работ по планированию будут варьироваться в зависимости от размера и сложности аудируемой организации
- Планирование предполагает анализ сроков определенных работ и аудиторских процедур, которые должны быть завершены до начала выполнения последующих аудиторских процедур

Роль и сроки планирования

Планирование включает необходимость еще до выявления и оценки аудитором рисков существенного искажения проанализировать такие вопросы, как:

- перечень аналитических процедур, которые необходимо выполнить в качестве процедур оценки рисков;
- получение общего представления о нормативно-правовых актах, относящихся к деятельности организации, и того, каким образом организация выполняет требования этих актов;
- порядок определения существенности;
- целесообразность привлечения экспертов;
- порядок выполнения прочих процедур оценки рисков.

Предварительная работа по заданию

- Аудитор должен определить и оценить события или обстоятельства, которые могут отрицательно повлиять на его умение планировать и проводить аудиторскую работу
- Выполнение этих предварительных работ по аудиторскому заданию позволяет аудитору таким образом спланировать это задание, чтобы в ходе его выполнения:
 - аудитор сохранял бы независимость и способность выполнения аудиторского задания;
 - не возникало бы проблем с честностью руководства, способных негативно отразиться на желании аудитора продолжить выполнение задания;
 - не возникало бы недоразумений с клиентом по вопросам условий аудиторского задания

Внесение изменений в решения по планированию в ходе проведения аудита

В результате непредвиденных событий, изменений в обстоятельствах или вследствие получения аудиторских доказательств, собранных в ходе проведения аудиторских процедур, у аудитора может возникнуть необходимость внести изменения в общую стратегию аудита и план аудита, что повлечет за собой изменение характера, сроков и объема последующих аудиторских процедур с учетом пересмотренного анализа оцененных рисков

Руководство, контроль и обзорная проверка

Характер, сроки и объем руководства и контроля за членами аудиторской группы, а также обзорной проверки выполненной ими работы варьируются и зависят от многих факторов, включая следующие:

- размер и сложность организации
- область аудита;
- оцененные риски существенного искажения

Особенности малых организаций

- весь аудит может проводиться очень небольшой аудиторской группой
- аудит проводится руководителем задания совместно лишь с одним членом аудиторской группы (или вообще без членов аудиторской группы)
- краткий меморандум может служить документальным оформлением стратегии
- при разработке плана аудита могут использоваться стандартные аудиторские программы или контрольные списки (при условии, что они используются с учетом конкретных обстоятельств аудиторского задания, включая оценку рисков)

Практика: Рабочие документы

КРАТКАЯ ИНФОРМАЦИЯ	КРАТКАЯ ИНФОРМАЦИЯ О ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КЛИЕНТА	Ф.И.О. СПЕЦИАЛИСТА	Дата
Knowledge of Client Business	Knowledge of Client Business		

1. Ответственные лица и реквизиты организации

1	Наименование организации, ИНН	
2	Руководитель организации (Ф.И.О. и должность)	
3	Заместитель руководителя, отвечающий за финансовую и бухгалтерскую работу	
4	Главный бухгалтер	
6	Адрес организации (юридический и фактический)	
7	Контактные телефоны	
9.	Банковские реквизиты	

2. Общая информация

1	Год создания организации	
2	Организационно-правовая форма, доля государственной собственности	
3	Количество сотрудников	
	Всего	
	Бухгалтерия	
4	Виды деятельности организации	
5	Наличие территориально обособленных подразделений	
6	Среднее количество покупателей за год	
7	Среднее количество поставщиков за год	
8	Юридическая документация (Указать количество договоров, контрактов, соглашений и т.п.)	

Практика: Рабочие документы

3. Особенности учетной политики

1	Выручка для целей НДС	По оплате или по отгрузке
2	Доходы и расходы для целей налог на прибыль	По начислению или кассовый метод
3	Способ амортизации ОС	
4	Способ учета запасов	

5. Отчетные показатели

	Отчетный период/на конец периода
Прибыль	
Выручка от реализации	
Капитал и резервы	
Сумма активов	
<i>Для некоммерческих организаций</i> Расходы, понесенные организацией	

МСА 240

Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



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;
- (в) надлежащим образом реагировать на недобросовестные действия или на подозрения в недобросовестных действиях, выявленные в ходе аудита.

Недобросовестные действия или ошибка?

Решающий фактор, позволяющий отличить недобросовестные действия (мошенничество) от ошибки - умышленность или неумышленность тех действий, которые в итоге привели к искажению финансовой отчетности.

Недобросовестные действия или ошибка?

Ошибки	Недобросовестные действия
Ошибка в процессе сбора и обработки данных, на основе которых подготовлена финансовая отчетность	Манипулирование, фальсификация (включая подлог), или изменение бухгалтерских записей, первичной документации, на основании которой готовится финансовая отчетность.
Неправильные расчетные оценки, возникающие от недосмотра или неправильной интерпретации фактов	Неправильная интерпретация или преднамеренное упущение в финансовой отчетности событий, операций или прочей значительной информации
Ошибки при применении бухгалтерских принципов, связанных с оценкой, признанием, классификацией, представлением и раскрытием	Преднамеренное неправильное применение бухгалтерских принципов, относящихся к суммам, классификациям, методу представления или раскрытия.

Ответственность за предотвращение и обнаружение фактов мошенничества

Ответственность за предотвращение и обнаружение фактов недобросовестных действий несут лица, ответственные за корпоративное управление, и руководство субъекта.

Требования

Аудитор должен:

- Сохранять профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита.
- Выявить и оценить риски существенных искажений вследствие недобросовестных действий.
- Разработать действия в ответ на оцененные риски.
- Оценить полученные доказательства.
- Получить письменные заявления руководства.

Требования

Аудитор должен:

- В случае обнаружения мошенничества своевременно проинформировать об этом руководство субъекта соответствующего уровня.
- В случае выявления или подозрения недобросовестных действий определить, существует ли обязанность сообщать о таких действиях или подозрениях лицам за пределами организации.

Требования

Если аудитор столкнулся с исключительными обстоятельствами, ставящими под сомнение способность аудитора продолжать выполнение аудита он должен:

- Рассмотреть возможность прекращения оказания услуг, и, если аудитор прекращает оказывать услуги, то:
- обсудить это решение с соответствующим уровнем руководства и лицами, наделенными руководящими полномочиями причины прекращения оказания услуг;
- рассмотреть существующие профессиональные или правовые требования для сообщения о прекращении оказания услуг и причинах этого прекращения лицам, назначившим аудитора или регулирующим органам.

Документация

Аудитор должен документировать:

- (а) информацию о субъекте и его среде и оценке риска существенных искажений, вызванных недобросовестными действиями;
- (б) аудиторские подходы в отношении оцененных рисков (общий подход и процедуры, связь этих процедур с оцененными рисками , результаты процедур);
- (в) факты информирования руководства субъекта, лиц, отвечающих за корпоративное управление, и прочих лиц о недобросовестных действиях.
- (г) обоснование по риску недобросовестных действий в признании доходов .

Вопросы

При сравнении недобросовестных действий (мошенничества) менеджмента и сотрудников, риск того, что аудитор не обнаружит мошенничество:

- а. Больше в отношении мошенничества сотрудников, поскольку количество сотрудников в организации больше чем менеджеров.
- б. Больше в отношении мошенничества менеджмента, поскольку менеджеры по существу являются более вводящими в заблуждение.
- в. Больше в отношении мошенничества менеджмента, поскольку менеджер имеет возможность не принимать во внимание существующие системы внутреннего контроля.
- г. Больше в отношении мошенничества сотрудников, поскольку уровень преступности выше среди офисных сотрудников.

▪

Вопросы

Выберите правильное утверждение, касающееся обязанности аудитора по обнаружению мошенничества в ходе аудита финансовой отчетности?

- а. Аудитор обязан обеспечить среднюю степень уверенности, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, вызванных мошенничеством из-за выборочного характера проверки данных.
- б. Аудитор обязан обеспечить высшую степень уверенности, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, вызванных мошенничеством.
- в. Аудитор обязан обеспечить разумную уверенность, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, вызванных мошенничеством.
- г. У аудитора нет обязательства обеспечить какую-либо степень уверенности, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, вызванных мошенничеством из-за ограничений средств внутреннего контроля и выборочного характера проверки данных.

.

МСА 250

Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

- (а) Получить достаточное и надлежащее аудиторское доказательство в отношении соблюдения положений законодательства и нормативных актов, оказывающих **прямое влияние** на определение существенных сумм и раскрытий в финансовой отчетности.
- (б) Выполнить определенные аудиторские процедуры для выявления случаев несоблюдения других законов и нормативных актов, которые могут оказать **существенное влияние** на финансовую отчетность.
- (в) Предпринять соответствующие действия в ответ на несоблюдение или предполагаемое несоблюдение законодательства и нормативных актов, выявленное в ходе аудита.

Требования

Аудитор должен:

- В рамках получения представления о субъекте и его среде получить общее представление о применимой нормативно-правовой базе и о том, как субъект соблюдает требования данной нормативно-правовой базы.
- Если аудитор получает информацию о несоблюдении или предполагаемом несоблюдении законодательства – получить представление о характере такого действия и обстоятельствах, при которых оно имело место и другую информацию, необходимую для оценки возможного влияния такого несоблюдения на финансовую отчетность.

Требования

Аудитор должен:

- Если аудитор предполагает наличие фактов несоблюдения законодательства или нормативных актов, аудитор должен обсудить это с руководством субъекта и, в случае необходимости, с лицами, отвечающими за корпоративное управление.
- В случае невозможности получения достаточной информации о предполагаемом факте несоблюдения законодательства или нормативных актов аудитор должен оценить влияние отсутствия достаточного и надлежащего аудиторского доказательства на аудиторское заключение.

Требования

Аудитор должен:

- Проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о случаях несоблюдения законодательства или нормативных актов, которые привлекли внимание аудитора в ходе проведения аудита, если они не являются однозначно **несущественными**.
- Модифицировать отчет, если аудитор пришел к выводу о том, что факт несоблюдения законодательства или нормативных актов оказывает существенное влияние на финансовую отчетность и не был надлежащим образом отражен в ней.

.

Требования

Аудитор должен:

- Установить, обязан ли он сообщить о выявленных или предполагаемых фактах несоблюдения законодательства и нормативных актов сторонам вне субъекта (если аудитор выявил или предполагает наличие таких фактов).
- Включить в аудиторскую документацию информацию о выявленных или предполагаемых фактах несоблюдения законодательства и нормативных актов, а также результаты соответствующих обсуждений с руководством субъекта и, в случае необходимости, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и другими сторонами вне субъекта.

МСА 260

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- (а) Четко проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, об обязанностях аудитора в связи с аудитом финансовой отчетности и предоставить краткий обзор запланированного масштаба и сроков выполнения аудита;
- (б) Получить информацию, значимую для аудита, от лиц, отвечающих за корпоративное управление;
- (в) Предоставлять лицам, отвечающим за корпоративное управление своевременные наблюдения, полученные в результате аудита, которые являются значимыми и связаны с ответственностью таких лиц за осуществление надзора за процессом подготовки и представления финансовой отчетности; и
- (г) Содействовать эффективному двухстороннему обмену информацией между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление.

Вопросы для информирования руководства

- Значительные недостатки в системе внутреннего контроля, о которых аудитор сообщил или намеревается сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, за исключением случаев, когда в сложившихся обстоятельствах сообщать об этом напрямую руководству было бы неуместным, – в письменной форме.
- О прочих недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита, о которых не сообщалось руководству иными лицами и которые, являются достаточно важными, чтобы привлечь внимание руководства.

Требования

Аудитор должен:

- Определить соответствующее лицо, которое следует информировать.
- Проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, *о своих обязанностях* в связи с аудитом финансовой отчетности.
- Предоставить лицам, отвечающим за корпоративное управление, краткую информацию о запланированном масштабе и сроках проведения аудита.

Требования

Аудитор должен:

- Проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление:

(а) О взглядах аудитора на значительные качественные аспекты учетной практики субъекта, включая учетную политику, расчетные оценки и раскрытия в финансовой отчетности.

(б) О значительных трудностях, если таковые имеются, с которыми аудитор столкнулся в ходе аудита.

Требования

Аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление:

(в) О значительных вопросах, возникших в ходе аудита, письменных заявлениях, запрашиваемых аудитором (данное требование не применяется в случаях, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, вовлечены в процесс управления субъектом).

(г) О других вопросах, возникших в ходе аудита, которые являются значимыми для надзора за процессом подготовки и представления финансовой отчетности.

Требования

Аудитор должен:

- Проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление о вопросах, касающихся независимости (для котируемых субъектов).
- Проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о форме, сроках, и ожидаемом общем содержании сообщений.
- Своевременно передавать информацию лицам, отвечающим за корпоративное управление.
- Документировать вопросы, по которым передавалась информация.

МСА 265

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

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

Надлежащим образом информировать 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.

Требования

Аудитор должен:

- Определить, являются ли выявленные недостатки в системе внутреннего контроля значительными, в отдельности или в совокупности.
- Своевременно в письменной форме сообщить о выявленных в ходе аудита значительных недостатках в системе внутреннего контроля лицам, отвечающим за корпоративное управление.

МСА 300

Планирование аудита финансовой отчетности

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



План презентации

- Планирование аудита - общие правила
- Обзор стандарта МСА 300
- Практические аспекты подготовки общей стратегии аудита
- Практические аспекты подготовки плана аудита

Планирование аудита - общие правила

Планирование аудита является важным процессом, который:

- начинается с подготовки к аудиту (также называемой подготовительной стадией), за которой следует:
- планирование аудита - первый этап
- планирование аудита - второй этап
- дальнейшее планирование, при необходимости, во время проведения аудита

Область аудита и сроки

Основные этапы аудита



Планирование аудита

- Основные элементы стандарта МСА 300:
- Предварительная работа по заданию
- Роль и сроки планирования
- Общая стратегия аудита
- План аудита
- Документация
- Руководство, контроль и обзорная проверка
- Особенности малых организаций

Введение

- Настоящий международный стандарт аудита (МСА 300) - устанавливает обязанности аудитора по планированию аудита финансовой отчетности
- Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии аудита по заданию и составление плана аудита
- Цель аудитора состоит в том, чтобы спланировать проведение аудита таким образом, чтобы он был проведен эффективно

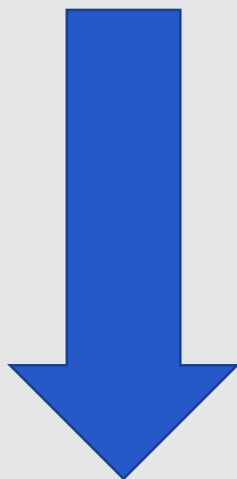
Введение

Роль и сроки планирования - помогает аудитору:

- уделять надлежащее внимание важным аспектам аудита
- своевременно выявлять и устранять возможные проблемы
- надлежащим образом организовать аудиторское задание и обеспечить его эффективное выполнение
- в выборе членов аудиторской группы, обладающих надлежащими навыками и квалификацией для снижения ожидаемых рисков, а также при распределении работ между ними

Общая стратегия аудита

Разработка общей стратегии аудита основана на знаниях и информации, доступной аудиторской команде до начала полевых работ на предприятии. Источники таких знаний и информации могут быть следующими:



Общая стратегия аудита

Источники :

- предыдущий опыт работы с предприятием;
- предварительные действия путем изучения предыдущих финансовых отчетов и предыдущих аудиторских отчетов;
- обсуждение с руководством организации его подхода к внутреннему контролю, изменений с прошлого периода и недавних результатов деятельности;
- отчеты о других обязательствах, выполненных для предприятия в предыдущие периоды;
- другие внешние источники, такие как веб-сайт организации, газеты и статьи в Интернете; а также
- другие доступные источники информации.

Общая стратегия аудита

При разработке общей стратегии аудита аудитор должен:

- выявить особенности аудиторского задания, имеющие определяющее значение для его объема
- определить цели отчетности аудита для планирования его сроков и характера необходимых сообщений
- рассмотреть результаты деятельности по подготовке к аудиту и, если применимо, уместны ли знания, полученные в ходе других аудитов предприятия

Общая стратегия аудита

При разработке общей стратегии аудита аудитор должен:

- рассмотреть факторы, которые, по профессиональному суждению аудитора, имеют большое значение для направления усилий аудиторской группы
- определить характер, сроки и объем ресурсов, необходимых для проведения аудита

Общая стратегия аудита

Документация по общей стратегии аудита представляет собой запись ключевых решений, которые считаются необходимыми для надлежащего планирования аудита и доведения значимых вопросов до членов аудиторской группы.

Например, аудитор может обобщить общую стратегию аудита в форме меморандума, который содержит ключевые решения по общему объему, срокам и порядку проведения аудита.

План аудита

По завершении разработки общей стратегии аудита можно перейти к разработке плана аудита, предусматривающего решение вопросов, определенных в общей стратегии аудита, с учетом необходимости достижения целей аудита посредством эффективного использования имеющихся у аудитора ресурсов.

Разработка общей стратегии аудита и подробного плана аудита не обязательно являются отдельными или следующими друг за другом шагами, напротив, они тесно взаимосвязаны, поскольку изменения в одном из этих документов могут привести к необходимости внесения соответствующих изменений в другой.

План аудита

Аудитор должен разработать план аудита, включающий описание:

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

План аудита

Содержит более подробное описание, чем общая стратегия. В нем должно быть указано следующее:

- характер, сроки и объем выполняемых членами аудиторской группы аудиторских процедур;
- планирование этих аудиторских процедур осуществляется на протяжении всего аудита по мере разработки ее плана

План аудита

Документация по плану аудита является отражением планируемого характера, сроков и объема процедур оценки рисков и последующих аудиторских процедур на уровне предпосылок в ответ на оцененные риски.

Документация также служит свидетельством надлежащего планирования аудиторских процедур, которое можно изучить и одобрить до начала выполнения этих процедур.

Аудитор может воспользоваться стандартными аудиторскими программами или контрольными перечнями, составленными с учетом конкретных обстоятельств аудиторского задания.

Роль и сроки планирования

- Характер и объем работ по планированию будут варьироваться в зависимости от размера и сложности аудируемой организации
- Планирование предполагает анализ сроков определенных работ и аудиторских процедур, которые должны быть завершены до начала выполнения последующих аудиторских процедур

Роль и сроки планирования

Планирование включает необходимость еще до выявления и оценки аудитором рисков существенного искажения проанализировать такие вопросы, как:

- перечень аналитических процедур, которые необходимо выполнить в качестве процедур оценки рисков;
- получение общего представления о нормативно-правовых актах, относящихся к деятельности организации, и того, каким образом организация выполняет требования этих актов;
- порядок определения существенности;
- целесообразность привлечения экспертов;
- порядок выполнения прочих процедур оценки рисков.

Предварительная работа по заданию

- Аудитор должен определить и оценить события или обстоятельства, которые могут отрицательно повлиять на его умение планировать и проводить аудиторскую работу
- Выполнение этих предварительных работ по аудиторскому заданию позволяет аудитору таким образом спланировать это задание, чтобы в ходе его выполнения:
 - аудитор сохранял бы независимость и способность выполнения аудиторского задания;
 - не возникало бы проблем с честностью руководства, способных негативно отразиться на желании аудитора продолжить выполнение задания;
 - не возникало бы недоразумений с клиентом по вопросам условий аудиторского задания

Внесение изменений в решения по планированию в ходе проведения аудита

В результате непредвиденных событий, изменений в обстоятельствах или вследствие получения аудиторских доказательств, собранных в ходе проведения аудиторских процедур, у аудитора может возникнуть необходимость внести изменения в общую стратегию аудита и план аудита.

Это может повлечь за собой изменение характера, сроков и объема последующих аудиторских процедур с учетом пересмотренного анализа оцененных рисков

Руководство, контроль и обзорная проверка

Характер, сроки и объем руководства и контроля за членами аудиторской группы, а также обзорной проверки выполненной ими работы варьируются и зависят от многих факторов, включая следующие:

- размер и сложность организации;
- область аудита;
- оцененные риски существенного искажения.

Особенности малых организаций

- весь аудит может проводиться очень небольшой аудиторской группой;
- аудит проводится руководителем задания совместно лишь с одним членом аудиторской группы (или вообще без членов аудиторской группы);
- краткий меморандум может служить документальным оформлением стратегии;
- при разработке плана аудита могут использоваться стандартные аудиторские программы или контрольные списки (при условии, что они используются с учетом конкретных обстоятельств аудиторского задания, включая оценку рисков).

МСА 315

Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и окружающей обстановки

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

Цель аудитора состоит в том, чтобы выявить и оценить риски существенного искажения, 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 риски существенного искажения

Основные определения

1. предпосылки
2. бизнес-риск
3. система внутреннего контроля
4. процедуры оценки рисков
5. значительный риск

Основные определения

предпосылки - заявления руководства, сделанные в явной или иной форме, которые включены в финансовую отчетность и используются практикующим специалистом для рассмотрения различных типов потенциально возможных искажений

бизнес-риск - риск, возникающий в результате значительных условий, событий, обстоятельств, действий или бездействия, которые могут оказать негативное влияние на способность организации достичь поставленных целей и реализовать свою стратегию, или возникающий в результате установления ненадлежащих целей и стратегии

Основные определения

система внутреннего контроля - процессы, разработанные, внедренные и поддерживаемые лицами, отвечающими за корпоративное управление, руководством и другими сотрудниками организации для обеспечения разумной уверенности в отношении достижения целей организации в области подготовки надежной финансовой отчетности, результативности и эффективности деятельности и соблюдения применимых законов и нормативных актов

процедуры оценки рисков - процедуры, проводимые с целью получения понимания организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации, направленные на выявление и оценку рисков существенного искажения, как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок

Процедуры оценки рисков и сопутствующие действия

Аудитор должен выполнить процедуры оценки рисков для того, чтобы создать основу для выявления и оценки рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок.

должны включать следующее:

- 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 рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибки
- аналитические процедуры
- наблюдение и инспектирование

Организация и ее окружение

Аудитор должен получить понимание следующих вопросов:

- соответствующие отраслевые и регуляторные факторы и прочие внешние факторы, включая применимую концепцию подготовки финансовой отчетности
- характер организации, включая:
 - ее операционную деятельность
 - ее структуру собственности и корпоративного управления
 - виды инвестиций, которые организация осуществляет и планирует осуществлять, включая инвестиции в организации специального назначения
 - структуру организации и способы ее финансирования

Система внутреннего контроля организации

Аудитор должен получить понимание системы внутреннего контроля организации в части, значимой для проведения аудита. Вопрос о том, является ли средство контроля в отдельности или в сочетании с другими значимым для проводимого аудита, представляет собой предмет применения профессионального суждения аудитора

COSO определение внутреннего контроля:

«Внутренний контроль - это процесс, осуществляемый советом директоров, руководством и другим персоналом организации, призванный обеспечить разумную уверенность в достижении целей, касающихся операций, отчетности и соблюдения».

Система внутреннего контроля

Концепция внутреннего контроля

Внутренний контроль - это процесс:

НЕ функция

НЕ организационная ячейка

НЕ одно событие или обстоятельство

Это конкретные задачи и действия - средство для достижения цели, а не самоцель

Пример: действие в соответствии с процедурой авторизации, вкратце – санкционирование / разрешение

Система внутреннего контроля

Концепция внутреннего контроля

Внутренний контроль направлен на достижение целей:

- НЕ просто правило или регулирование
- НЕ просто установленная процедура
- Но конкретные задачи и мероприятия, призванные обеспечить достижение целей

Пример: - цель: точная отчетность о налоговых поступлениях

- Контроль: хронологическая последовательность записей журнала

Система внутреннего контроля

Компоненты внутреннего контроля:

–Контрольная среда

Набор стандартов, процессов и структур, которые обеспечивают основу для осуществления внутреннего контроля в организации:

- Честность и этические ценности
- Независимость руководящего органа от управления
- Руководство создает структуры, линии отчетности, полномочия и обязанности
- Привлечение, развитие и удержание компетентного персонала
- Персонал несет ответственность за свои обязанности внутреннего контроля

Система внутреннего контроля

Компоненты внутреннего контроля:

–Оценка рисков

Динамический и итеративный процесс выявления и анализа рисков для достижения целей организации:

- Цели должны быть указаны с достаточной ясностью
- Риски, которые необходимо проанализировать, чтобы определить, как следует управлять рисками
- Потенциал мошенничества следует учитывать при анализе рисков
- Необходимо определить изменения и оценить их влияние на систему внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля

Компоненты внутреннего контроля:

– Контрольная деятельность

Это действия в соответствии с политикой и процедурами по снижению рисков для достижения целей:

- Контрольные мероприятия должны быть выбраны, спроектированы, разработаны, чтобы способствовать снижению рисков для достижения целей до приемлемого уровня
- Общие меры контроля над технологией должны быть выбраны и разработаны
- Контрольные мероприятия должны быть развернуты через:
 - Политика: что ожидается
 - Процедуры: приведите политику в действие

Система внутреннего контроля

Компоненты внутреннего контроля:

- Информация и коммуникация

Это происходит как внутри, так и снаружи, и предоставляет организации информацию, необходимую для выполнения повседневного контроля. Это позволяет персоналу понять обязанности внутреннего контроля и их важность:

- Создание и использование соответствующей качественной информации для поддержки функционирования внутреннего контроля
- Внутреннее информирование о целях и обязанностях внутреннего контроля
- Передача информации о внутреннем контроле извне

Система внутреннего контроля

Компоненты внутреннего контроля:

–Мониторинг деятельности

Текущие и отдельные оценки для определения наличия и функционирования каждого из пяти компонентов внутреннего контроля:

- Выбор, разработка и проведение текущих и / или отдельных оценок
- Своевременная оценка и своевременное информирование о недостатках внутреннего контроля между сторонами, ответственными за принятие корректирующих мер, включая старшее руководство и совет директоров, в зависимости от обстоятельств

Выявление и оценка рисков существенного искажения

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения:

- на уровне финансовой отчетности
- на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации
- чтобы сформировать основу для разработки и выполнения дальнейших аудиторских процедур.

Элементы аудиторского риска

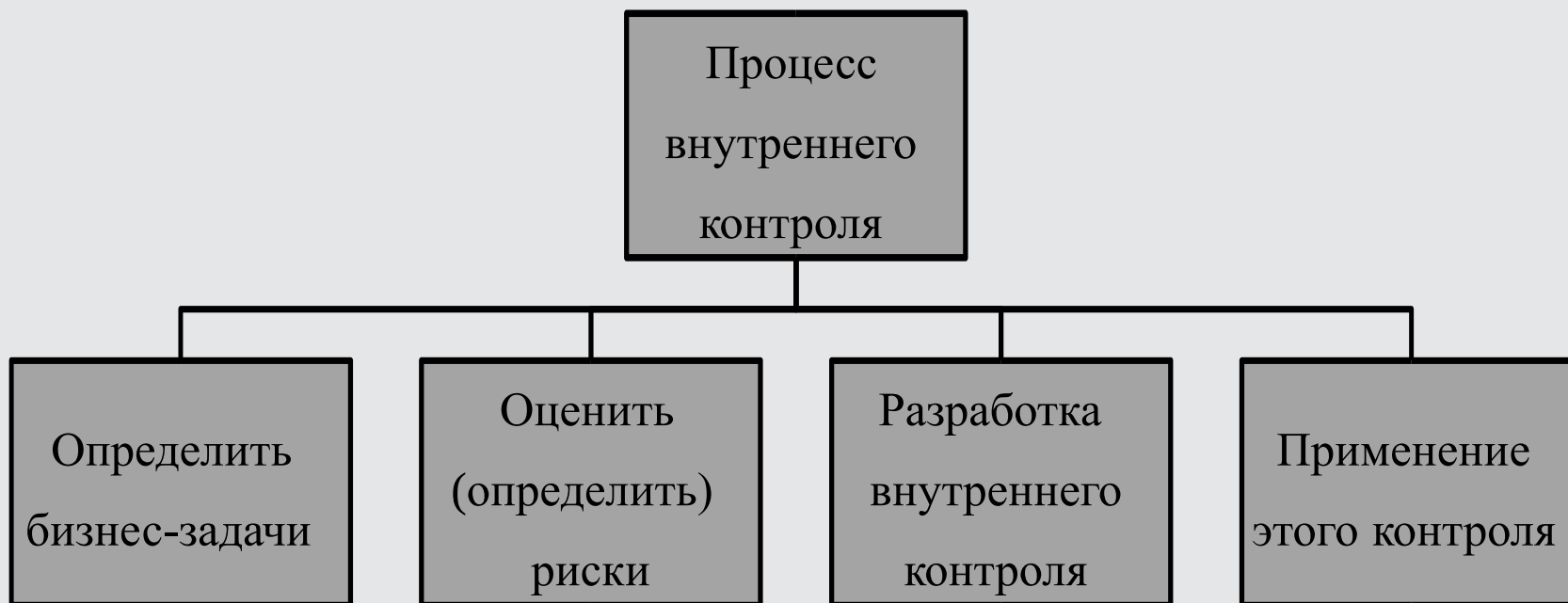
Оценивается
аудитором

Управляется
аудитором

Аудиторский риск = Риск существенного искажения + Риск не обнаружения

Компания риск $\dashrightarrow$ Финансовая $\nwarrow$ Риск не $\dashleftarrow$ Аудиторы

Актуальность системы внутреннего контроля при оценке риска контроля



Выявление и оценка рисков существенного искажения

Вопрос для рассмотрения:

- Единственная цель контроля - снизить риск
- Контроль без риска, который необходимо снизить, лишний
- Однако некоторые аудиторы игнорируют этот факт и начинают свою оценку внутренних контролей с документирования существующей системы и контролей.

Такой подход может привести к значительной ненужной работе, которая впоследствии может оказаться совершенно неуместной для целей аудита

- МСА 315.13: При получении понимания средств контроля, которые имеют отношение к аудиту, аудитор должен оценить структуру этих средств контроля и определить, были ли они реализованы, выполнив процедуры в дополнение к запросу относительно персонала организации.

Примечание. Средства контроля всегда являются «соответствующими средствами контроля» для рисков, где основные процедуры сами по себе не уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

- 315.29: Если аудитор установил, что существует значительный риск, он должен получить представление о средствах контроля организации, включая контрольные действия, относящиеся к этому риску.

Выявление и оценка рисков существенного искажения

4 шага для оценки системы и средств контроля:

- 1: Какие риски необходимо снизить?
- 2: Снижают ли риск контроли, разработанные руководством?
- 3: Функционирует ли контроли, которые смягчают факторы риска?
- 4: Было ли задокументировано функционирование соответствующего контроля?

Предпосылки используемые аудитором

• Предпосылки по видам операций и событий

- ☐ Наличие
- ☐ Полнота
- ☐ Точность
- ☐ Своевременность признания
- ☐ Классификация
- ☐ Представление
- ☐

• Предпосылки по остаткам по счетам

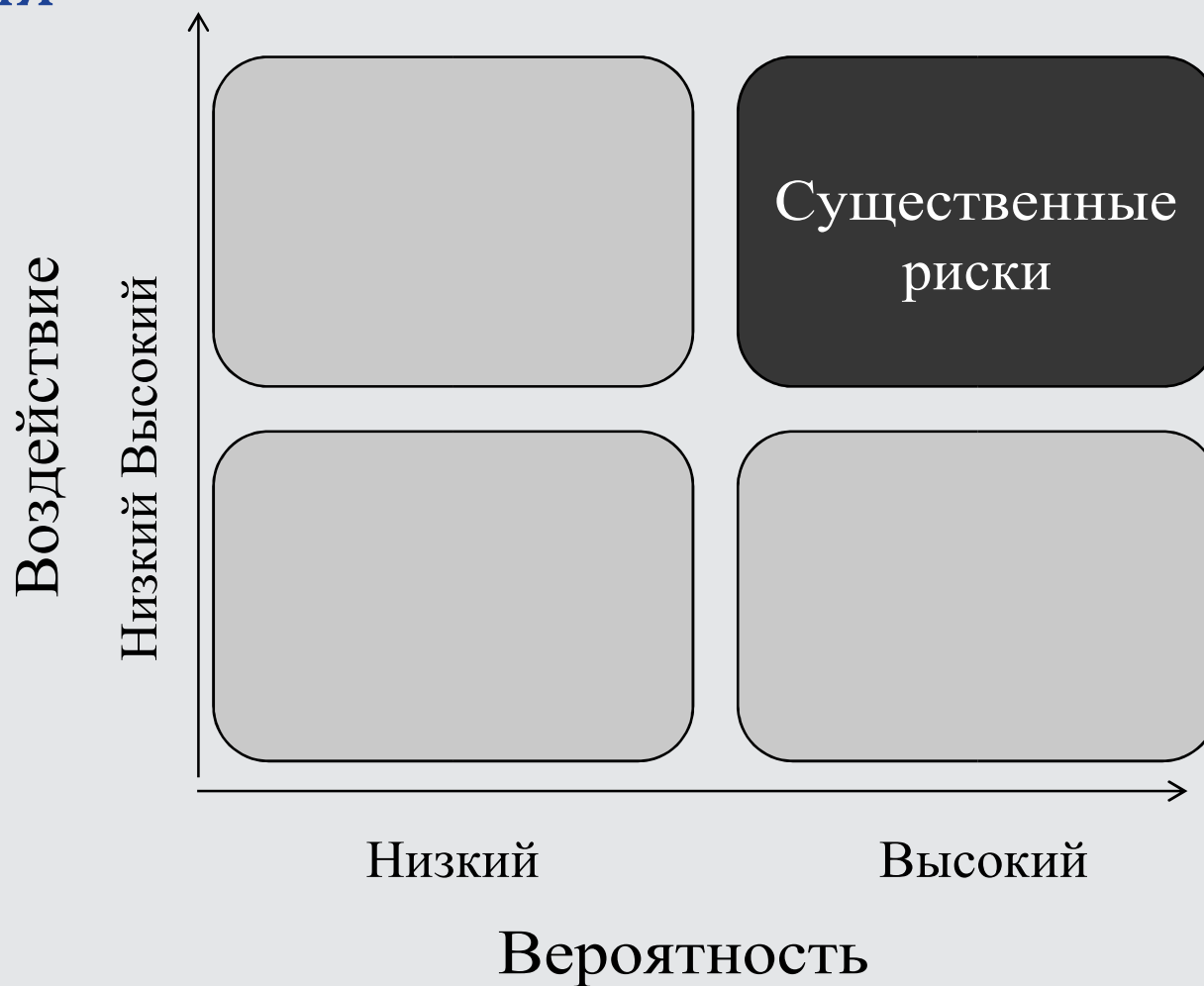
- ☐ Существование
- ☐ Полнота
- ☐ Точность, оценка и распределение
- ☐ Права и обязанности
- ☐ Классификация
- ☐ Представление

Выявление и оценка рисков существенного искажения

Аудитор должен:

- выявлять риски на протяжении всего процесса изучения организации и ее окружения, включая средства контроля, относящиеся к этим рискам
- оценить выявленные риски и определить, имеют ли они отношение в большей степени к финансовой отчетности в целом и могут ли они потенциально оказать влияние на многие предпосылки
- установить соответствие между выявленными рисками и возможными ошибками на уровне предпосылок с учетом соответствующих средств контроля, которые аудитор намеревается протестировать
- проанализировать вероятность искажения, включая возможность многочисленных искажений, а также вопрос о том, является ли потенциальное искажение настолько важным, что может привести к существенному искажению

Выявление и оценка рисков существенного искажения



Риски, требующие особого внимания при проведении аудита

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

- является ли данный риск риском недобросовестных действий;
- связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами и, следовательно, требует ли он особого внимания;
- насколько сложны операции;
- относится ли риск к значительным операциям со связанными сторонами;

Риски, требующие особого внимания при проведении аудита

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

- какова степень субъективности при оценках рисков, связанных с финансовой информацией, особенно тех оценок, которые предполагают широкий диапазон и неопределенность;
- связан ли данный риск со значительными операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям

Документация

Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:

- ключевые элементы понимания каждого из аспектов организации и ее окружения
- источники информации, из которых было получено такое понимание
- выполненные процедуры оценки рисков
- выявленные и оцененные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок
- выявленные риски и относящиеся к ним средства контроля, по которым у аудитора сложилось понимание

Практика: Расчет аудиторского риска

1. Пример Уровня неотъемлемого риска

Уровень неотъемлемого риска	Риск	Обеспечение уверенности
Высокий	60%	40%
Средний	50%	50%
Низкий	40%	60%

1. Пример Уровня риска средств контроля

Уровень риска средств контроля	Риск	Обеспечение уверенности
Высокий (слабые средства контроля)	80%	До 20%
Средний (средние средства контроля)	50%	До 50%
Низкий (сильные средства контроля)	20%	До 80%

Практика: Расчет аудиторского риска

3 Пример Уровня риска необнаружения

Вид аналитической процедуры	Риск	Обеспечение уверенности
Общие обзоры на обоснованность	100%	0%
Сравнительный анализ	70% или >	до 30%
Анализ, основанный на предположении	50% или >	до 50%
Статистический анализ	30% или >	до 70%
Всеобъемлющие процедуры верификации	10% или >	до 90%

1. Пример расчета Фактора риска для выборки

Неотъемлемый риск	Риск средств контроля	Фактор Риска
В	В	3.0
В	С	3.0
Н	Н	2.0
С	В	3.0
С	С	2.0
Н	В	2.0
Н	С	2.0
Н	Н	0.7

Практика: Расчет аудиторского риска

Пример расчета размера выборки для тестов

Совокупность по стоимости / Корреляция ошибки X Фактор риска = Размер выборки

Практический пример по расчету размера выборки:

В объекте аудита закупки составляют 15 млн. долл, размер корреляции ошибки составляет 135 тыс. долл.

Аудитор оценил УНР как Высокий, а УРК как Средний, согласно Таблице 5 Фактор риска составит 3.0. Согласно формуле, из Таблицы 6, рассчитаем Размер выборки:

$$\underline{15.000.000 / 135.000 \times 3 = 333,33}$$

Теоретически из данного примера, размер выборки составит 333 условных единиц / наименований. В связи с тем, что выборка подготовлена из совокупности, сделанной вручную по счетам-фактурам, аудитор может ограничить выборку до 100 единиц, выбранных методом случайной выборки из общей совокупности.

Практика: Расчет аудиторского риска

Практическая задача для участников семинара по расчету аудиторского риска:

Ниже приведены семь ситуаций, в которых аудитор желает использовать модель аудиторского риска для определения запланированных приемлемых уровней риска необнаружения и запланированных уровней доказательств в отношении утверждений финансовой отчетности. Аудитор использует суждение для того, чтобы получить количественное выражение аудиторского риска, неотъемлемого риска и риска необнаружения.

СИТУАЦИЯ							
	A	B	C	D	E	F	G
приемлемый (желаемый) уровень AP	1%	1%	5%	5%	5%	5%	10%
цененный неотъемлемый риск	20%	50%	20%	50%	20%	50%	50%
запланированный уровень риска контроля	50%	50%	50%	40%	20%	25%	20%
запланированный уровень риска необнаружения							
запланированные доказательства							

Требуется:

А. Дайте определения четырем типам риска, перечисленным выше.

Б. Используя модель аудиторского риска, рассчитайте запланированный уровень риска необнаружения для каждой из ситуаций, данных выше.

В. Сделайте градацию семи ситуаций в следующей последовательности: от наибольшего количества необходимых доказательств (1) к наименьшему количеству необходимых доказательств (7).

ISA 320

Существенность при планировании и проведении аудита

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Определение существенности в аудите финансовой отчетности

В общем смысле вопрос считается существенным, если он может влиять на решения. В финансовой отчетности существенность используется как мера влияния на экономические решения, принимаемые руководством предприятия.

Искажения, включая упущения, считаются существенными, если можно разумно ожидать, что они, по отдельности или в совокупности, будут влиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности;

Определение существенности в аудите финансовой отчетности

- Суждения о существенности принимаются с учетом окружающих обстоятельств и зависят от размера или характера искажения или их комбинации; а также
- Суждения по вопросам, существенным для пользователей финансовой отчетности, основаны на рассмотрении общих потребностей пользователей в финансовой информации в группе. Возможное влияние искажений на конкретных отдельных пользователей, чьи потребности могут широко варьироваться, не рассматривается.

Определение существенности в аудите соответствия

Несоответствие считается существенным, если можно ожидать, что оно, по отдельности или в совокупности, повлияет на решения предполагаемых пользователей, принятые на основе требований соответствия

- Суждения о существенности принимаются с учетом окружающих обстоятельств и зависят от размера или характера несоответствия или их комбинации; а также
- Суждения по вопросам, которые являются существенными для требований соответствия пользователей, основаны на рассмотрении общих потребностей пользователей как группы. Также рассматривается возможное влияние несоблюдения на конкретных отдельных пользователей, хотя их потребности могут сильно различаться.

Еще один вид существенности в аудите соответствия:

Существенные недостатки во внутреннем контроле
(соответствие):

Это недостаток или совокупность недостатков внутреннего контроля за соблюдением, так что существует разумная вероятность того, что существенное несоблюдение не будет своевременно предотвращено, обнаружено или исправлено.

Это может быть:

- Разумно возможно (более отдаленно, но менее вероятно)
- Удаленный (вероятность возникновения незначительна)
- Вероятно (может произойти)

Определение существенности

- При определении общей стратегии аудита аудитор должен определить количественную существенность финансовой отчетности в целом («общая существенность»).
- Ориентиры для количественной существенности определяются как процент от валовых сумм в типичных категориях операций или остатках на счетах в государственном секторе, таких как валовые доходы или расходы / расходы или активы или обязательства.
- Количественная существенность на более низком уровне (впоследствии называемая «материальность более низкого уровня») для одного или нескольких классов операций, остатков на счетах или раскрытий также может быть определена, если аудитор ожидает, что меньшая сумма (суммы), чем общая существенность, может повлиять на экономическую или другую решения пользователей финансовой отчетности.

Количественные факторы:

- Денежная стоимость (валовые расходы, сумма субсидий и грантов, общее финансирование и т. Д.)
- Количество людей, затронутых конкретным предметом
- Количество объектов, затронутых конкретным объектом

Качественные факторы:

- Обязательные требования (запрет перерасхода средств, обязательный конкурс, размер пособия и т. Д.)
- Общественный интерес или ожидание
- Ограничения финансирования
- Условия договора
- Преднамеренное несоблюдение (включая незаконные сделки)
- Соккрытие управленческой информации
- Количество случаев мошенничества
- Неэтичное поведение государственных служащих

Профессиональные суждения:

- Ошибка
- Намерение (преднамеренное действие)
- Халатное отношение / небрежность
- Несоблюдение законодательства

Место существенности в процессе аудита

Этап планирования:

I. Разработка общей стратегии аудита

Практическое объяснение: определение существенности должно стать первым значимым фактором разработки общей стратегии аудита.

II. Использование существенности при планировании дальнейших аудиторских процедур

Место существенности в процессе аудита

Этап проведения аудита (аудит выездной работы):

- I. Пересмотр существенности, когда доступна самая актуальная информация о проверяемой организации
- II. Как следствие вышеизложенного: соответствующие изменения [внесены] в дальнейшие аудиторские процедуры
- III. Использование существенности при оценке искажений / несоблюдения властями

Сравнительный анализ деятельности: общий уровень существенности



МСА требует общий уровень существенности

Не могут быть отдельно

Уровень существенности для ОПУ и Баланса

Практика: Существенность

Вопрос профессионального суждения!!!

	Общая существенность	Процедурная существенность
Эмпирические правила (нет рекомендаций в МСА) Использование в аудите	• 3-7% прибыли до налогообложения от постоянной деятельности • Если прибыль не имеет значения (например, некоммерческая), то рассматривают: – 1-3% x выручка, расходы или активы; – 3-5% капитала Определение того, превышают ли неоткорректированные искажения индивидуально или в совокупности общую существенность	• Высокий риск существенного искажения: 60% x общая существенность • Низкий риск существенного искажения: 85% x общая существенность Оценка рисков существенного искажения Разработка дальнейших аудиторских процедур

Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски МСА 330

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель

Цель аудитора состоит в том, чтобы получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении оцененных рисков существенного искажения путем разработки и проведения соответствующих аудиторских процедур по этим рискам

Определения

–**процедура проверки по существу** - аудиторская процедура, предназначенная для выявления существенных искажений на уровне предпосылок.

Процедуры проверки по существу включают:

- детальные тесты видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации
- аналитические процедуры проверки по существу

–**тестирование средств контроля** - аудиторская процедура, предназначенная для оценки операционной эффективности применения средств контроля с целью предотвращения или выявления и устранения существенных искажений на уровне предпосылок

Аудиторские процедуры

Аудитор должен разработать и реализовать аудиторские процедуры общего характера в отношении оцененных рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности.

При разработке последующих аудиторских процедур аудитор должен:

- рассмотреть основания оценки риска существенного искажения на уровне предпосылок по каждому виду операций, остатку по счету и раскрытию информации, включая
 - вероятность существенного искажения
 - проверку того, учтены ли в рамках оценки риска соответствующие средства контроля

Аудиторские процедуры

Важным принципом планирования аудиторских процедур в рамках подхода, основанного на оценке риска, является то, что уровень риска определяется не только наличием самого риска, но и эффективностью внутреннего контроля для снижения этого риска до приемлемо низкого уровня.

При планировании дальнейших аудиторских процедур следует учитывать три основные категории документальных аудиторских доказательств в последовательности снижения надежности для аудитора:

- создано и принадлежит третьим лицам. Они могут включать публичные реестры, такие как регистры недвижимости (земельный кадастр). Другим примером могут быть реестры интеллектуальной собственности;
- созданные третьими лицами и удерживаемые проверяемой организацией
- созданный и поддерживаемый проверяемой организацией

Аудиторские процедуры

Планирование основных процедур аудита должно осуществляться сразу после завершения начального этапа аудита. Время, отводимое на эту деятельность, не должно превышать 3-5 дней и должно включать планирование работы аудиторской группой.

Оцененные риски:

- На уровне финансовой отчетности
- На уровне утверждения

Ответы на оцененные риски на уровне финансовой отчетности

- Управление вовлечением
- Включите непредсказуемость в выборе Дальнейший Аудит процедуры
- Пересмотреть Плановый аудит процедуры
- Изменения в Аудиторский подход
- Просмотрите используемые учетные политики

Ответы на оцененные риски на уровне утверждения

Аудиторская оценка выявленных рисков на уровне утверждений обеспечивает отправную точку для:

- рассмотрение соответствующего аудиторского подхода; а также
- разработка и проведение дальнейших аудиторских процедур

Ответ аудитора

Общий ответ

Примеры включают в себя:

- Профессиональный скептицизм
- Уровень назначенного персонала
- Постоянный надзор за персоналом
- Оценки учетную политику
- Природа/степень/сроки непредсказуемость запланированного процедуры
- Другие дальнейшие процедуры

Дальнейшие аудиторские процедуры

- Процедура проверки по существу
- Тестирование средств контроля
- Детальные тесты
- Аналитические процедуры проверки по существу

Результат:

Достаточные надлежащие аудиторские доказательства для

снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня

Дальнейшие процедуры

На разработку дальнейших аудиторских процедур будут влиять:

- Результаты выполнения процедур оценки риска и итоговые оценки риска при утверждении уровень
- Общие ответы, разработанные аудитором в отношении оцененных рисков существенного искажения на уровень финансовой отчетности.

Процедура проверки по существу

Процедура проверки по существу
выполняются аудитором для:

- Соберите доказательства, касающиеся базовых утверждений, которые встроены в учетную запись сальдо и базовые классы операций; а также
- Обнаружение существенных искажений

Процедуры проверки по существу

Типичные процедуры включают выбор баланса счета или репрезентативную выборку транзакции для:

- Пересчитать записанные суммы для точности;
- Подтвердить наличие остатков (дебиторская задолженность, банковские счета, инвестиции и т. д.);
- Убедиться, что транзакции записаны в нужный период (тесты отсечки);
- Сравнить суммы между периодами или с ожиданиями (аналитические процедуры);
- Проверьте подтверждающую документацию (например, счета или договоры купли-продажи);
- Соблюдать физическое существование зарегистрированных активов (инвентаризация); а также
- Проверить адекватность резервов на потерю стоимости (сомнительные счета и устаревшие запасы).

Тестирование средств контроля

Процедура аудита, проводимая на начальном этапе аудита, предназначенная для оценки операционной эффективности средств контроля в предотвращении или обнаружении и исправлении существенных искажений на уровне утверждений. Внутренний контроль может быть повторно протестирован на основной стадии аудита

Тестирование средств контроля

Типичные тесты включают выбор репрезентативной выборки транзакций или поддержки

документация для:

- наблюдать за выполнением процедуры внутреннего контроля;
- проверить доказательства того, что процедура контроля была выполнена;
- узнать, как и когда была выполнена процедура; а также
- Повторно выполнить операцию процедуры контроля (например, где информационная система компьютеризированный).

Доказательства в отношении контрольной операции также могут быть собраны с использованием компьютерных методов аудита (СААТ).

Тестирование средств контроля

Конкретные шаги при разработке теста контроля с использованием выборки аудита являются следующие:

- Определить цель теста
- Определить атрибуты и условия отклонения
- Определить население для отбора проб
- Оценить уровень отклонения населения
- Определить размер выборки
- [Коротко] опишите дизайн теста
- Определить время выполнения теста.

Аналитические процедуры проверки по существу

- Процедуры, предназначенные для обоснования суммы финансовой отчетности с использованием предсказуемой отношения между финансовыми и нефинансовыми данными.
- Они в основном применимы к большим объемам транзакций, которые имеют тенденцию быть предсказуемыми с течением времени.

Детальные тесты

Процедуры, предназначенные для сбора доказательств, подтверждающих финансовый отчет количество. Они используются для получения аудиторских доказательств в отношении таких утверждений, как существование, точность и оценка

Детальные тесты

При разработке основных процедур реагирования на оцениваемые риски аудитор должен рассмотреть ряд вопросов:

- Каждый материал учетная запись Баланс, класс транзакции и раскрытие
- Потребность во внешнем подтверждение процедуры
- Значительные риски
- Тайминг

Детальные тесты

Обязательные процедуры включают в себя:

- Изучение записей материалов журнала и других корректировок, сделанных в ходе курс подготовки финансовой отчетности;
- Переопределение управления адресами
- Согласование финансовой отчетности с основными учетными записями.

Внешние подтверждения

Внешние подтверждения часто используются для предоставления аудиторских доказательств полноты обязательства и существование актива. Внешние подтверждения также могут предоставить доказательства того, была ли сумма точно заносится в учетные записи (достоверность) и в соответствующий период (отсечка). Подтверждения менее актуальны в решении вопросов оценки, таких как возмещаемость дебиторской задолженности или устаревание инвентаря проводится.

Внешние подтверждения

Типичные ситуации, когда процедуры внешнего подтверждения предоставляют соответствующие аудиторские доказательства, включают:

- банковские балансы и другая информация, относящаяся к банковским отношениям;
- Запасы, хранящиеся у третьих лиц на таможенных складах для обработки или отправки;
- Акты о праве собственности на имущество, которые хранятся юристами или финансистами для безопасного хранения или обеспечения;
- Средства перед кредиторами, включая соответствующие условия погашения и ограничительные условия; а также
- Балансы и сроки кредиторской задолженности.

Аналитические процедуры проверки по существу

Существенные аналитические процедуры включают сравнение сумм или отношений в финансовой заявлении с ожиданием, разработанным на основе информации, полученной из понимания сущности, и другие аудиторские доказательства.

Аналитические процедуры проверки по существу

Для целей планирования аудита основные аналитические процедуры могут быть сгруппированы в три уровня, основанные на полученном уровне доверия:

- Высокоэффективный (низкий уровень риска)
- Умеренно эффективный
- Ограниченный

Аналитические процедуры проверки по существ - методы

Цель состоит в том, чтобы выбрать наиболее подходящий метод для обеспечения предполагаемых уровней уверенности и

точность. Методы включают в себя:

- анализ отношений;
- анализ тренда;
- анализ безубыточности;
- анализ паттернов; а также
- регрессивный анализ.

Основные пометки

При определении того, какие процедуры наиболее чувствительны к оцененным рискам, аудитор может выполнить:

- Только детальные тесты;
- Там, где нет существенного риска искажения, только аналитические процедуры
- Комбинация тестов деталей и аналитических процедур по существу

МСА 402

Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели

Цели аудитора организации-пользователя, когда организация-пользователь пользуется услугами обслуживающей организации, состоят в следующем:

- получить понимание характера и значимости услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, и их воздействия на систему внутреннего контроля организации-пользователя, применимой для конкретного аудита и достаточной для выявления и оценки рисков существенного искажения;
- разработать и провести аудиторские процедуры в ответ на эти риски.

Реакция на риск

Могут ли быть достаточными доказательствами аудита получен непосредственно от объекта?

Если нет:

- Организовать выполнение процедур в сервисной организации,

Узнайте о таких событиях, как мошенничество или несоблюдение законов и нормативных документов.

Составление отчетов

Аудитор организации-пользователя не может ссылаться в содержащем немодифицированное мнение аудиторском заключении аудитора организации-пользователя на работу аудитора обслуживающей организации, если только это не требуется действующими законами или нормативными актами.

При недостаточности и ненадежности аудиторского доказательства, полученного в ходе обзора, аудитор должен модифицировать аудиторский отчет.

Примеры внешних сервисов

Многие организации (в том числе очень мелкие) часто передают на аутсорсинг определенные операции по финансовой обработке, такие как:

- Платежная ведомость;
- Интернет-продажи;
- ИТ-услуги;
- Управление активами (складское хранение, инвестиции и т. д.); а также
- Бухгалтерские услуги.

Это будет включать обработку транзакций, ведение бухгалтерского учета и подготовка финансовой отчетности.

Источники информации

Информация о характере услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, может быть получена из широкого круга источников, таких как:

- 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.

Влияние на внутренний контроль организации

Там, где используются сервисные организации, аудитор должен учитывать влияние таких договоренностей на внутренний контроль организации.

Это включает в себя:

- Получение достаточной информации для оценки рисков существенного искажения; а также
- Разработка соответствующего ответа.

В небольших организациях услуги, переданные на аутсорсинг, вполне могут быть важны для текущей работы организации, но может не иметь отношения к аудиту.

Типы отчетов, предоставляемых обслуживающими организациями

- Отчеты типа 1 - описание и разработка средств контроля в сервисной организации
- Отчеты типа 2 - описание, дизайн и эффективность управления

Оценка рисков

- Какие услуги (имеют отношение к аудиту) предоставляются сервисными организациями?
- Какой внутренний контроль, соответствующий предоставляемые услуги, на месте?
- В какой степени была установлена уверенность на средствах управления на месте в сервисная организация?

Оценка рисков

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

- характер предоставляемых услуг и их значительность для организации-пользователя
- характер и существенность обрабатываемых операций либо счетов или процессов подготовки финансовой отчетности, затронутых обслуживающей организацией
- соответствующие условия договоров о видах деятельности,
- степень взаимодействия между деятельностью обеих организаций

Оценка рисков

Если аудитор не может получить достаточное понимание этих вопросов из информации от организации-пользователя, он должен получить такое понимание путем проведения нескольких процедур :

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

Общие Соображения

Какие предоставляемые услуги относятся к аудиту?

- Определить:
 - характер предоставляемых услуг,
 - существенность обработанных транзакций, и
 - затронутые процессы учета или финансовой отчетности.
- Ознакомьтесь с условиями договора или соглашения об уровне обслуживания;
- Определите степень взаимодействия;
- Рассмотрите отчеты обслуживающей организаций, аудиторов, руководства, внутренних аудиторов или регулирующих органов

МСА 500

Аудиторские доказательства

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель

Цель аудитора состоит в разработке и выполнении аудиторских процедур таким образом, чтобы аудитор мог собрать:

- Достаточные;

- Надлежащие

аудиторские доказательства для того, чтобы иметь возможность сделать обоснованные выводы, которые послужат основанием для аудиторского мнения

Определение

Информация, используемая аудитором для получения выводов, на которых основано мнение аудитора.

Аудиторские доказательства включают как информацию, содержащуюся в бухгалтерских записях, лежащих в основе финансовой отчетности, так и другую информацию.

Аудиторские доказательства должны быть достаточными и уместными.

Особенности

Необходимость аудитору получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы сделать разумные выводы, на которых можно основывать мнение (а) аудитора;

Термин «достаточность» используется для обозначения количества аудиторских доказательств. Количество аудиторских доказательств имеет отношение к риску искажения (чем выше риск искажения, тем больше требуется аудиторского доказательства). Термин «уместность» используется для измерения качества аудиторских доказательств, то есть их актуальности и достоверности.

Следовательно, достаточность и уместность доказательств взаимосвязаны

Достоверность доказательств

Достоверность аудиторских доказательств зависит от их источника и характера, а также от обстоятельств, при которых они собираются:

- более достоверным, когда собраны из независимых источников
- полученные непосредственно аудитором (например, наблюдающий контроль, работающий на практике), более достоверны, чем доказательства, полученные косвенно или полученные путем расчета (для целей расследования применения контроля)

Достоверность доказательств

- Точность информации, которая будет использоваться в качестве аудиторского доказательства, может влиять на направление тестирования (в тестах деталей)
- Определенный набор аудиторских процедур может быть подходящим для определенных утверждений, но может предоставить неподходящие аудиторские доказательства для других
- Аудиторские доказательства, полученные из разных источников, могут подходить для аналогичного утверждения

Типы аудиторских доказательств

- доказательства физического аудита
- устные аудиторские доказательства
- документальные аудиторские доказательства
- аналитические аудиторские доказательства
- письменные заявления от руководства

Требования

1. Достаточные надлежащие аудиторские доказательства
2. Информация, используемая в качестве аудиторских доказательств
3. Отбор элементов тестирования с целью получения аудиторских доказательств
4. Несоответствие в аудиторских доказательствах или сомнение в их надежности

Информация, используемая в качестве аудиторских доказательств

Если информация, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств, подготовлена с привлечением эксперта руководства, аудитор должен:

- оценить компетентность, способности и объективность этого эксперта
- получить понимание работы этого эксперта
- оценить, является ли работа этого эксперта надлежащей в качестве аудиторского доказательства соответствующей предпосылки

Информация, используемая в качестве аудиторских доказательств

При использовании информации, подготовленной организацией, аудитор должен оценить, является ли эта информация достаточно надежной для целей аудитора, в том числе в случае необходимости:

- собрать аудиторские доказательства о точности и полноте информации
- оценить, является ли эта информация достаточно точной и подробной для целей аудитора

Несоответствие в аудиторских доказательствах или сомнение в их надежности

В том случае, когда:

- аудиторские доказательства, полученные из одного источника, не соответствуют аудиторским доказательствам, полученным из другого источника, или
- аудитор сомневается в надежности информации, используемой в качестве аудиторских доказательств,

он должен определить, какие изменения или дополнения в аудиторских процедурах необходимы для разрешения этого вопроса, а также проанализировать влияние этого вопроса, если такое имеется, на другие аспекты аудита

Представления руководства

Ваши файлы аудита должны содержать свидетельство представлений руководства, либо в форме резюме устных обсуждений с руководством, либо в письменном виде от руководства. Такие письменные представления могут принимать форму:

- Письмо представителя руководства
- Подтверждение руководством письма от вас, в котором вы указали ответственность руководства, или
- Заявления от соответствующего представителя руководства

Аудиторские процедуры для сбора доказательств

В соответствии с требованиями и разъяснениями МСА 315 и МСА 330 аудиторские доказательства для формирования выводов, на которых будет основано аудиторское мнение, собираются путем проведения:

- процедур оценки рисков и средств контроля;
- дальнейших аудиторских процедур, включающих в себя:
 - тестирование средств контроля, когда его проведение требуется Международными стандартами аудита или когда аудитор принял решение об их проведении;
 - процедуры проверки по существу, в том числе детальные тесты и аналитические процедуры проверки по существу.

Аудиторские процедуры для сбора доказательств

- Инспектирование
- Наблюдение
- Внешнее подтверждение
- Пересчет
- Повторное проведение
- Аналитические процедуры
- Запрос

МСА 501

Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Сфера применения стандарта

МСА 501 описывает отдельные вопросы, рассматриваемые аудитором при получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств в соответствии с МСА 330, МСА 500 и прочими применимыми МСА в отношении определенных аспектов, касающихся запасов, претензий и судебных разбирательств с участием организации, а также информации по сегментам при проведении аудита финансовой отчетности

Цель

Цель аудитора состоит в том, чтобы собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении:

- существования и состояния запасов;
- полноты информации о претензиях и судебных разбирательствах с участием организации;
- представления и раскрытия информации по сегментам в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности

Запасы

Если запасы существенны для финансовой отчетности, аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении наличия и состояния запасов.

- присутствия при проведении инвентаризации запасов, за исключением случаев, когда это практически неосуществимо, чтобы:
 - оценить указания руководства и процедуры для учета и контроля за результатами инвентаризации запасов в организации
 - провести наблюдение за выполнением установленных руководством процедур подсчета
 - проверить запасы
 - выполнить контрольные пересчеты
- проведения аудиторских процедур в отношении итоговых данных о запасах в организации, чтобы определить, точно ли она отражает фактические результаты подсчета в ходе инвентаризации.

Запасы

Присутствие при проведении инвентаризации запасов включает:

- осмотр запасов с целью убедиться в их наличии и оценить их состояние, а также выполнение контрольных пересчетов;
- наблюдение за соблюдением указаний руководства и выполнения процедур учета и контроля результатов инвентаризации;
- получение аудиторских доказательств в отношении надежности установленных руководством процедур подсчета.

Эти процедуры могут выполнять функции тестирования средств контроля или процедур проверки по существу - в зависимости от оценки рисков аудитором, запланированного подхода к аудиту и конкретных выполненных процедур.

Запасы

Значимые аспекты (планирования присутствия при проведении инвентаризации запасов, примеры:

- риски существенного искажения, связанные с запасами;
- характер системы внутреннего контроля, относящейся к запасам;
- предположения, будут ли установлены адекватные процедуры и выпущены надлежащие инструкции для обеспечения проведения инвентаризации;
- сроки инвентаризации запасов;
- наличие или отсутствие в организации непрерывного учета запасов;
- расположения мест хранения запасов, включая существенность запасов и риски существенного искажения в различных местах

Претензии и судебные разбирательства

Аудитор должен разрабатывать и проводить аудиторские процедуры, нацеленные на выявление претензий и судебных разбирательств с участием организации, которые могут создать риск существенного искажения, включая следующие:

- направление запросов руководству и, если применимо, иным лицам в организации, включая внутреннего юриста;
- изучение протоколов заседаний лиц, отвечающих за корпоративное управление, а также переписки между организацией и ее внешним юристом;
- проверка данных на счетах учета расходов на юридические услуги

Информация по сегментам

Аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении представления и раскрытия информации по сегментам в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности путем:

- получения понимания методов, применяемых руководством при определении информации по сегментам (см. пункт A27):
 - оценки того, приводит ли, возможно, применение этих методов к необходимости раскрытия информации в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;
 - если целесообразно, проведения тестирования применения этих методов;
- проведения аналитических процедур или иных аудиторских процедур, которые являются надлежащими в сложившихся обстоятельствах.

Понимание методов, применяемых руководством
методы раскрытие информации в соответствии с
применимой концепцией подготовки финансовой
отчетности, включают следующее:

- продажи, передачи и расходы между сегментами, а также элиминирование межсегментных оборотов;
- сравнение с бюджетами и другими ожидаемыми показателями, например, с операционной прибылью, выраженной в процентах от объема продаж;
- распределение активов и расходов между сегментами;
- последовательность данных отчетности и достаточность раскрытия информации в отношении несоответствий.

МСА 505

Внешние подтверждения

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель

Цель аудитора при использовании процедур внешнего подтверждения состоит в том, чтобы разработать и выполнить процедуры для получения уместных и надежных аудиторских доказательств.

Некоторые определения

- внешнее подтверждение - аудиторское доказательство, полученное аудитором непосредственно от третьего лица (подтверждающей стороны) в письменной форме на бумажном, электронном или ином носителе
- запрос о позитивном подтверждении - запрос, ответ на который подтверждающая сторона направляет непосредственно аудитору и в котором соглашается или не соглашается с информацией, изложенной в запросе, либо предоставляет запрашиваемую информацию
- запрос о негативном подтверждении - запрос, ответ на который подтверждающая сторона направляет непосредственно аудитору только если не согласна с информацией, изложенной в запросе
- расхождение - ответ, в котором содержатся различия между информацией, которую требуется подтвердить или которая содержится в данных бухгалтерского учета организации, и информацией, фактически предоставленной подтверждающей стороной

Процедуры внешнего подтверждения

В МСА 500 указано, что на степень надежности аудиторских доказательств оказывают влияние источник получения и характер доказательств, а также обстоятельства их получения. В этот стандарт также включены следующие обобщения, применимые к аудиторским доказательствам:

- аудиторские доказательства являются более надежными, если они получены из независимых источников за пределами организации;
- аудиторские доказательства, полученные аудитором напрямую, являются более надежными, чем аудиторские доказательства, полученные опосредованно или на основе сделанных выводов;
- аудиторские доказательства являются более надежными, если они оформлены в виде документов на бумажном, электронном или ином носителе.

Следовательно, в зависимости от обстоятельств аудита, аудиторские доказательства в форме внешних подтверждений, полученных аудитором непосредственно от подтверждающих сторон, могут быть более надежными по сравнению с доказательствами, подготовленными самой организацией

Процедуры внешнего подтверждения

При выполнении процедур внешнего подтверждения аудитор обязан контролировать весь цикл подготовки запросов о внешнем подтверждении, включая:

- определение информации, которая должна быть подтверждена или запрошена
- выбор соответствующей подтверждающей стороны
- составление запросов о подтверждении. Аудитор обязан удостовериться в том, что запрос адресован соответствующему получателю и содержит информацию об отправителе, с тем чтобы ответ на запрос был направлен непосредственно аудитору, отправившему такой запрос
- отправку подтверждающей стороне запросов, в том числе повторных, если потребуется

Отказ руководства разрешить аудитору направить запрос о подтверждении информации

Если руководство отказывается разрешить аудитору
направить запрос о подтверждении информации, аудитор
обязан:

- потребовать от руководства объяснить причины отказа и
получить аудиторские доказательства их правомерности
и обоснованности
- оценить влияние отказа руководства на оценку
соответствующих рисков существенного искажения,
включая риск недобросовестных действий, а также на
характер, сроки и объем прочих аудиторских процедур
- выполнить альтернативные аудиторские процедуры с
целью получить уместные и надежные аудиторские
доказательства

Достоверность данных в ответах на запросы о подтверждении информации

- Если аудитор обнаружит факторы, которые заставят его усомниться в достоверности данных в ответе на запрос о подтверждении информации, с тем чтобы устранить возникшие у него сомнения, аудитор обязан получить дополнительные аудиторские доказательства
- Если аудитор установит, что ответ на запрос о подтверждении информации содержит недостоверные данные, он обязан оценить их влияние на оценку соответствующих рисков существенного искажения, включая риск недобросовестных действий, а также на характер, сроки и объем прочих аудиторских процедур

Достоверность данных в ответах на запросы о подтверждении информации

Все ответы в той или иной степени подвержены риску перехвата, изменения или недобросовестных действий.

Вызывать сомнения в достоверности данных, приведенных в ответе, могут следующие факторы:

- ответ был получен аудитором не напрямую или
- есть основания предполагать, что ответ получен не от первоначально указанной подтверждающей стороны.

Недостоверные данные в ответах

Если аудитор придет к выводу, что ответ на запрос о подтверждении информации содержит недостоверные данные, ему может потребоваться пересмотреть оценки рисков существенного искажения на уровне предпосылок и внести соответствующие изменения в запланированные аудиторские процедуры с учетом требований МСА 315.

Например, недостоверные данные в ответе на запрос о подтверждении информации могут означать наличие фактора риска недобросовестных действий, который необходимо оценить в соответствии с МСА 240.

Отсутствие ответов

Примеры альтернативных аудиторских процедур, которые аудитор может выполнить, включают:

- в отношении остатков дебиторской задолженности: проверка отдельных последующих поступлений денежных средств, документов по отгрузке и продажам, совершенным незадолго до окончания отчетного периода;
- в отношении остатков кредиторской задолженности: проверка отдельных операций, связанных с расходованием денежных средств, или переписки с третьими лицами, а также иных документов, например, приходных товарных накладных.

Негативные подтверждения

В отличие от запросов о позитивном подтверждении, запросы о негативном подтверждении обеспечивают менее убедительные аудиторские доказательства.

В связи с этим аудитор обязуется не использовать запросы о негативном подтверждении в качестве единственной аудиторской процедуры проверки по существу для того, чтобы снизить оцененный риск существенного искажения на уровне предпосылок.

Форма и содержание запроса о подтверждении информации могут оказать самое непосредственное влияние на долю полученных подтверждений, а также на надежность и характер полученных аудиторских доказательств.

Составление запросов о подтверждении информации

В число факторов, которые необходимо учитывать при составлении таких запросов, входят:

- рассматриваемые предпосылки;
- конкретные выявленные риски существенного искажения, в том числе риски недобросовестных действий;
- формат и представление запроса;
- предыдущий опыт выполнения аудиторских или аналогичных заданий;
- способ сообщения информации (с использованием бумажного, электронного или иного носителя);
- разрешение или обращение руководства к подтверждающим сторонам с просьбой дать ответ аудитору.
- способность предполагаемой подтверждающей стороны подтвердить запрашиваемую информацию или предоставить ее

Отправка повторных запросов о подтверждении информации

Если в течение разумного периода времени ответ на запрос о подтверждении информации получен не будет, аудитор вправе направить дополнительный запрос.

Например, аудитор может направить дополнительный или повторный запрос, перепроверив точность первоначально указанного адреса.

Оценка полученных доказательств

При оценке результатов отдельных запросов о внешнем подтверждении аудитор может классифицировать их по следующим категориям:

- ответ от запланированной подтверждающей стороны, в котором она выражает согласие с информацией, изложенной в запросе о подтверждении, или приводит запрашиваемую информацию, в которой отсутствуют какие-либо расхождения;
- информация, приведенная в ответе, рассматривается как недостоверная;
- ответ отсутствует;
- ответ содержит расхождение.

МСА 510

Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь
г. Минск



Сфера применения стандарта

- МСА) устанавливает обязанности аудитора в отношении остатков на начало периода при проведении аудиторских заданий, выполняемых впервые
- Помимо сумм, указанных в финансовой отчетности, остатки на начало периода включают в себя ряд позиций, существовавших на начало периода и подлежащих раскрытию, таких как, например, условные и договорные обязательства

Цель

Целью аудитора в части анализа остатков на начало периода является получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств:

- наличия либо отсутствия искажений в остатках на начало периода, существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период
- того, что соответствующие принципы учетной политики, регулирующие остатки на начало периода, последовательно применяются в финансовой отчетности за текущий период

Определения

- аудиторское задание, выполняемое впервые - задание, которое предусматривает, что
 - либо аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился
 - либо проводился предшествующим аудитором
- остатки на начало периода - остатки на счетах на начало периода
- предшествующий аудитор - аудитор другой аудиторской организации, который проводил аудит финансовой отчетности организации за предыдущий период и был заменен действующим аудитором

Процедуры

Аудитор должен ознакомиться с самой последней финансовой отчетностью организации, если таковая имеется, а также с заключением предшествующего аудитора по ней, если оно есть, для изучения информации, касающейся остатков на начало периода, включая раскрытие информации.

Процедуры

Аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства наличия (либо отсутствия) искажений остатков на начало периода, существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период, путем:

- установления, были ли остатки на конец предыдущего периода корректно перенесены на текущий период или, при необходимости, пересчитаны;
- оценки того, отражают ли остатки на начало периода соответствующие принципы учетной политики,
- выполнения одной или нескольких из нижеприведенных процедур:
 - анализа рабочей документации предшествующего аудитора для получения доказательств относительно остатков на начало периода, в случае, если аудит финансовой отчетности за предыдущий год проводился;
 - оценки, дают ли аудиторские процедуры, которые выполнены в текущем периоде, доказательства, имеющие отношение к остаткам на начало периода;
 - проведения конкретных аудиторских процедур, направленных на получение доказательств по остаткам на начало периода.

Процедуры

Содержат ли остатки на начало периода искажения, которые могут повлиять на текущий период?

- Прочитайте последнюю финансовую отчетность и отчет аудитора предшественника (если есть);
- Определить, что итоговые остатки предыдущего периода были правильно внесены направлять и отражать использование соответствующей учетной политики;
- Обзор рабочих документов предшественника аудитора; а также
- Выполнить аудиторские процедуры в текущем периоде, чтобы получить доказательства относительно начальные остатки. Это особенно важно там, где в прошлом году финансовые отчеты не были проверены.

Процедуры

Определить влияние на текущий период определено искажения:

- Выполнять такие дополнительные аудиторские процедуры, которые необходимы;
- Оценить любые изменения аудитора-предшественника в отношении аудиторского заключения; а также
- Убедиться, что учетная политика, отраженная в начальных сальдо, последовательно применяется в течение текущего периода.

Процедуры

Определить влияние по аудиторскому заключению:

Если измененное аудиторское заключение предшествующего аудитора остается актуальным или открытие сальдо содержат искажение, которое существенно влияет на финансовые результаты текущего периода заявления (влияние которых не было должным образом учтено, представлено или раскрыто), квалифицированное мнение или отрицательное мнение будет необходимо.

МСА 520

Аналитические процедуры

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Сфера применения стандарта

Стандарт аудита (МСА 520) устанавливает обязанности аудитора в отношении аналитических процедур в качестве процедур проверки по существу ("аналитические процедуры проверки по существу").

Кроме того, данный стандарт регламентирует обязанность аудитора по проведению аналитических процедур ближе к окончанию аудита, что будет способствовать формированию у аудитора общего вывода относительно финансовой отчетности

Цель

Цель аудитора состоит в том, чтобы:

- получить уместные и надежные аудиторские доказательства при проведении аналитических процедур проверки по существу;
- разработать и провести аналитические процедуры ближе к окончанию аудита, что будет способствовать формированию у аудитора общего вывода относительно соответствия финансовой отчетности пониманию аудитора организации.

Определения

Аналитические процедуры предполагают сопоставление финансовой информации организации:

- со сравнительной информацией за предыдущие периоды;
- с ожидаемыми результатами деятельности организации, например, бюджетами или прогнозами, или с ожиданиями аудитора, например, относительно амортизации;
- с аналогичной отраслевой информацией, например, сопоставление коэффициента продаж к дебиторской задолженности организации с усредненными отраслевыми показателями или показателями других аналогичных по размерам организаций в той же отрасли.

Определения

Аналитические процедуры также предусматривают изучение, среди прочего, следующих соотношений:

- между элементами финансовой информации, которые, как ожидается, будут соответствовать прогнозируемой структуре на основе опыта деятельности организации, например, процентные показатели валовой прибыли;
- между финансовой информацией и соответствующей нефинансовой информацией, например, соотношение расходов по фонду заработной платы и количества сотрудников.

Определения

Аналитические процедуры могут также включать обзор ссылок с определенной информацией:

- На основе опыта работы с предприятием, между определенными элементами финансовой отчетности и статистикой ожидаемого прогноза
- Между финансовыми данными и нефинансовыми данными, например, заработной платой и количеством работников
- на основе ожиданий относительно того, какими должны быть отраженные в учете суммы, путем изучения взаимосвязей между элементами финансовой и нефинансовой информации;
- Сравните эти ожидания с отраженными в учете суммами; а также,
- На основании разницы между ожидаемыми и отраженными в учете суммами сделать выводы об операциях проверяемого предприятия, неотъемлемом риске и контрольном риске, а также полноте и точности записанных сумм

Определения

Для проведения аналитических процедур могут использоваться различные методы - от простого сопоставления до комплексного анализа с применением передовых статистических методик.

Аналитические процедуры могут быть проведены в отношении консолидированной финансовой отчетности, ее компонентов и отдельных элементов информации.

Моделирование аналитических процедур

Получить необходимую уверенность в качестве «приемлемой разницы» между прогнозируемой и объявленной стоимостью:

- определить плановое значение;
- выявить существенное изменение (существенное изменение = существенность $\times$ резюме / основа существенности);
- оценить прогноз и сравнить его с заявленной стоимостью (в финансовой отчетности);
- исследовать значительные изменения;
- Оцените результат

Методы и приемы аналитическими процедурами

- Проверка записей или документов
- Проверка материальных ценностей
- Наблюдение
- Запрос
- Подтверждение
- Перерасчет
- Повторение действий

Области аудита, охватываемые процедурами

Общий обзор финансовой отчетности (аналитический обзор, примеры):

- Обзор системы бухгалтерского учета субъекта (электронный: сертифицированный или нет; ручной)
- Оценить риск в соответствии с используемой системой
- Полнота основных и дополнительных утверждений
- Проверка соответствия структуры
- Сравнение текущей финансовой информации аудируемого лица с информацией за предыдущий период
- Точность основных итогов, в частности ФО, включая аналитические таблицы
- Прогнозные оценки, подготовленные аудитором (например, оценка амортизационных отчислений за год)
- Сравнение текущей финансовой информации с бюджетами или прогнозами

Области аудита, охватываемые процедурами

Тестирование пробного баланса:

- Проверка соответствия структуры
- Полнота в отношении Главной книги
- Точность между пробным балансом и позициями финансовой отчетности
- Точность между пробным балансом и счетами в Главной книге

Области аудита, охватываемые процедурами

Другие примеры аналитических процедур включают в себя:

- Проверка соответствующий выбор договоров по бюджетным кредитам, при необходимости обращайтесь к руководству>, чтобы убедиться, что сумма процентов, начисленных по бюджетным кредитам, соответствует указанным контрактам [Оценка]
- Проверка соответствующей подборки документов по внеоборотным обязательствам, бюджетным заимствованиям>, перерасчет сумм к оплате, запрос [Наличие; Точность; Обязательность].

Области аудита, охватываемые процедурами

Основные вопросы соблюдения, которые должны охватываться аналитическими процедурами, заключаются в следующем:

- Проверка использования ассигнований в соответствии с целью, указанной в бюджете.
- Проверка использования ассигнований в соответствии с процедурой принятия обязательств
- Проверка отдельных приобретений на соответствие правилам государственных закупок
- Проверка перераспределения в бюджете на соответствие действующим нормам
- Анализ признаков возможного мошенничества
- Анализ признаков или событий отклонений от стандартов бухгалтерского учета.

Планирование конкретной аналитической процедуры

В прикрепленном документе

МСА 530

Аудиторская выборка

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Сфера применения стандарта

Стандарт МСА 530 применяется в случаях, когда аудитор принял решение в ходе выполнения аудиторских процедур использовать аудиторскую выборку.

В нем рассматриваются вопросы использования аудитором статистической и нестатистической выборок при формировании аудиторской выборки и отборе ее элементов, тестирования средств контроля и детального тестирования по существу, а также при оценке результатов аудиторской выборки

Цель аудитора при выборке

Целью аудитора при использовании аудиторской выборки состоит в том, чтобы обеспечить разумную основу для формирования выводов о генеральной совокупности, из которой делалась случайная выборка.

Выбранные определения

- аудиторская выборка (выборка) - применение аудиторских процедур к менее чем 100% значимых для аудита элементов генеральной совокупности таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть включены в выборку и у аудитора появились достаточные основания для формирования выводов обо всей генеральной совокупности
- генеральная совокупность - полный набор данных, из которых производится выборка и о которых аудитор намерен сделать выводы
- элемент выборки - отдельный элемент, составляющий генеральную совокупность

Выбранные определения

Процедуры, не связанные с аудиторской выборкой:

- Запрос и наблюдения
- Аналитические процедуры
- Процедуры, применяемые к каждому предмету в популяции
- Тесты автоматизированного контроля ИТ

Выбранные определения

- риск выборки - риск того, что вывод аудитора, сделанный по выборке, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы эта же аудиторская процедура применялась ко всей генеральной совокупности. Риск выборки может привести к двум видам ошибочных выводов в случае тестирования средств контроля:
 - вывод о том, что такие средства контроля более эффективны, чем на самом деле, или, в случае детального тестирования, что существенное искажение отсутствует, в то время как на самом деле оно есть
 - вывод о том, что такие средства контроля менее эффективны, чем на самом деле, или, в случае детального тестирования, что существенное искажение есть, в то время как на самом деле оно отсутствует.

Выбранные определения

Статистическая выборка - метод формирования выборки, имеющий следующие характеристики:

- (i) случайный отбор элементов выборки;
- (ii) использование теории вероятности для оценки результатов выборки, включая количественное определение риска выборки.

Подход к выборке, которому не присущи характеристики (i) и (ii), считается нестатистической выборкой;

Сфера применения стандарта

Стандарт МСА 530 применяется в случаях, когда аудитор принял решение в ходе выполнения аудиторских процедур использовать аудиторскую выборку.

В нем рассматриваются вопросы использования аудитором статистической и нестатистической выборок при формировании аудиторской выборки и отборе ее элементов, тестирования средств контроля и детального тестирования по существу, а также при оценке результатов аудиторской выборки

Аудиторская выборка:

- В **детализированных проверках** проводятся проверки сделок и остатков счетов, чтобы получить доказательства по каждому из утверждений финансовых отчетов
- **Аудиторская выборка** - включает в себя применение аудиторских процедур менее чем к 100% сделок в пределах статей таким образом, чтобы все элементы выборки имели возможность быть выбранными

Детализированные проверки подразделяются на:

- Аналитические процедуры;
- Проверки по существу.

Проверками по существу являются процедуры, которые не относятся к проверке СВК (контрольные тесты), а проверяется сама суть сделки и остатка счетов для получения доказательств по каждому из утверждений.

- **Например**, используя проверки по существу, чтобы убедиться в правильности расчета заработной платы, проверяющий должен сравнить данные из личного дела сотрудника с данными из бухгалтерской программы и провести перерасчет самостоятельно, для сопоставления с учетными данными.

Аудиторская выборка:

Для проведения детализированных проверок можно использовать:

- 100%-ные (сплошные) проверки сделок;
- Проверка специфических сделок;
- Метод выборки.

100%-ные (сплошные) проверки обычно используются когда:

- проверяемая статья состоит из небольшого количества сделок большой стоимости;
- аудиторский риск и риск контроля являются высокими, а другие средства не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства;

Выборка разделяется на статистическую и нестатистическую.

Статистическая выборка означает применение любого подхода к выборке, который имел бы следующие характеристики:

- (а) случайный набор отобранной совокупности; и
- (б) применение теории вероятностей для оценки результатов выборки, включая оценку риска, связанного с использованием выборочного метода.

Выборка, которая не соответствует характеристикам (а) и (б), считается **нестатистической выборкой**.

Практика: Аудиторская выборка:

Расчет нестатистической выборки

- Нестатистическая выборка основывается на формуле расчета статистической выборки, при этом объем выборки увеличивается. Однако, проверяющему следует сначала определить целесообразность осуществления аудиторской выборки применительно к конкретной статье. То есть число элементов проверяемой статьи может быть настолько мало, что нет необходимости в применении аудиторской выборки.

Для расчета объема выборки берется существенная статья и определяется ожидаемая вероятная ошибка, которая рассчитывается как 10% от существенности, если нет данных о фактических ошибках по данной статье, выявленных в прошлом году.

$$\boxed{\text{Ожидаемая вероятная ошибка}} = \text{Существенность} \times 10\%$$

Рассчитывается точность планирования:

$$\boxed{\text{Точность планирования}} = (\text{Существенность} - \text{Ожидаемая вероятная ошибка}) \times 90\%$$

Используя модель уверенности, выберите подходящий "А" фактор (для стандартных детализированных проверок 1,69 , а для фокусированных детализированных проверок 2,53)

. Рассчитайте средний интервал выборки:

$$\boxed{\text{Средний интервал выборки}} = \frac{\text{Точность планирования}}{\text{Фактор «А»}}$$

Рассчитайте величину выборки:

$$\boxed{\text{Величина выборки}} = \frac{\text{Часть отчета (группа сделок)}}{\text{Средний интервал выборки}}$$

Практика: Аудиторская выборка:

- При использовании нестатистической выборки, размер выборки увеличивается еще на 10%.
- виды **нестатистического отбора** элементов выборки:
 - **блочный отбор** – в рамках статьи отбирается рядом имеющийся блок единиц. Блочный отбор нельзя использовать, если сделки в компьютерной программе группируются по каким-то определенным критериям (например, по суммам). Блочный отбор мы обычно используем, если сделки в течение года были однородными (например, для проверки сделок в течение года, выбираются все сделки одного месяца);
 - **бессистемный отбор** – для отбора нет особых критериев, по которым аудитор выбирает сделки, выбор основывается на профессиональном суждении аудитора. Этот вид отбора должен имитировать статистический случайный отбор, то есть проверяющий должен отбирать сделки так, чтобы они характеризовали всю совокупность сделок.
 - **Непосредственный отбор** – основывается на каком-либо определенном критерии, заключении аудитора.

Практика: Аудиторская выборка:

Перед отбором элементов из данной статьи отбираются те сделки, величина которых превышает средний интервал выборки, так как они являются значительно превышающими по величине остальные сделки этой статьи и должны быть включены в проверку.

- **Например**, рассчитывая объем выборки по статье «заработная плата» величина которой равняется 20 414 200 дол, при уровне существенности 1 457 000 дол, проверяющий должен убедиться, что в данной группе сделок нет сделок, превышающих средний интервал выборки, который в случае фокусированных детальных проверок равен 466 470 дол. Если такие сделки существуют, то их следует проверить. Например, существует одна такая сделка, это значит, что она подвергается проверке, а из остальных сделок отбираются 53 сделки для проверки.

Практика: Аудиторская выборка:

Заработная плата	Объем проверки		
	минимальный	стандартный	фокусированный
Объем группы сделок в определенной сумме	20 414 200		
Существенность	1 457 000		
Ожидаемая вероятная ошибка	145 700		
Точность планирования	1 180 170		
Фактор уверенности	0,59	1,69	2,53
Средний интервал выборки	2 000 288	698 325	466 470
Метод нестатистической выборки (Не-ВМЕ+10%)	15	37	54

- Проверяющий должен помнить, что по каждой существенной статье он должен проверить как минимум 10 сделок. Это значит, что если после расчета объема выборки результаты меньше чем 10 сделок, подлежащих проверке, то их следует увеличить до 10 сделок.
- Если при расчете выборки объем выборки составит более 100 сделок, проверяющий должен оценить эффективность проверки всего объема выборки и при возможности заменить такие проверки аналитическими процедурами.

МСА 540

Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

Получить достаточное и надлежащее аудиторское доказательство того:

(а) обоснованы ли расчетные оценки, включая расчетные оценки справедливой стоимости, признанные или раскрытые в финансовой отчетности; и

(б) адекватны ли соответствующие раскрытия в финансовой отчетности, в контексте применимой основы представления финансовой отчетности.

Процедуры оценки рисков и сопутствующие действия

Аудитор должен получить понимание по следующим аспектам:

- Требования применимой основы представления финансовой отчетности, касающиеся расчетных оценок, включая соответствующие раскрытия.
- Как руководство субъекта идентифицирует те операции, события и условия, которые могут вызвать необходимость признания или раскрытия расчетных оценок в финансовой отчетности. При получении представления об этом аудитор направляет руководству субъекта запросы в отношении изменений в обстоятельствах, которые могут привести к новым расчетным оценкам или вызвать необходимость пересмотра существующих расчетных оценок.

Процедуры оценки рисков и сопутствующие действия

Аудитор должен получить понимание по следующим аспектам:

- Как руководство субъекта определяет расчетные оценки и понимание данных, на которых они основаны, в том числе:
- Метод, включая, в случае необходимости, модель, используемую в определении расчетной оценки;
- Соответствующие средства контроля;
- Привлекались ли руководством субъекта эксперты;
- Допущения, лежащие в основе расчетных оценок;
- Имели ли место или должны ли иметь место изменения в методах определения расчетных оценок по сравнению с предыдущим периодом, и если да, то почему; и
- Оценивало ли руководство субъекта влияние неопределенности оценки, и если да, то как.

Идентификация и оценка рисков существенных искажений

При идентификации и оценке рисков существенных искажений аудитор должен выявить степень неопределенности оценки, присущей расчетной оценке.

На основании своего суждения аудитор должен определить, приводят ли те расчетные оценки, которые были идентифицированы как имеющие высокую степень неопределенности, к значительным рискам.

Ответные действия в отношении оцененных рисков существенных искажений

На основании оцененных рисков существенных искажений аудитор должен определить:

- Должным ли образом руководство субъекта применило требования применимой основы представления финансовой отчетности, касающиеся расчетной оценки; и
- Являются ли надлежащими методы определения расчетных оценок и применялись ли они последовательно, а также соответствуют ли обстоятельствам изменения, если таковые имеют место, в расчетных оценках или методах их определения по сравнению с предыдущим периодом.

Дальнейшие процедуры проверки по существу в ответ на значительные риски

Вопросы:

- Неопределенность оценки.
- Признание и критерии оценки.
- Оценка обоснованности расчетных оценок и установление фактов искажений.
- Раскрытия в отношении расчетных оценок.
- Показатели возможной предвзятости руководства субъекта.

Подходы при аудите расчетных оценок

- (а) Обзорная проверка и тестирование процесса оценок, осуществляемого руководством;
- (б) Подготовить независимую оценку и сравнить с оценкой, сделанной руководством;
- (в) Обзорно проверить последующие события, которые подтверждают расчетные оценки

Аудитор может применять один из этих подходов, или сочетание из них.

МСА 550

Связанные стороны

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- Независимо от того, устанавливает ли применяемая основа представления финансовой отчетности требования по связанным сторонам, получить представление об отношениях и операциях со связанными сторонами, достаточное для:
 - Признания факторов риска мошенничества, если таковые имеют место, возникающих в связи с отношениями и операциями со связанными сторонами, которые относятся к выявлению и оценке рисков существенных искажений, вызванных мошенничеством; и
 - Вынесения на основании полученного доказательства заключения в отношении следующего (с учетом влияния указанных отношений и операций):
 - Обеспечивает ли финансовая отчетность достоверное представление (для основ достоверного представления); или
 - Не является ли финансовая отчетность вводящей в заблуждение (для основ соответствия); и
- Кроме того, если применяемая основа представления финансовой отчетности устанавливает требования в отношении связанных сторон, получить достаточное и надлежащее аудиторское доказательство того, были ли отношения и операции со связанными сторонами надлежащим образом идентифицированы, учтены и раскрыты в финансовой отчетности в соответствии с основой представления финансовой отчетности.

Понятия

Операция, между несвязанными сторонами

Операция, осуществляемая на таких условиях, которые были бы возможны между желающим продать продавцом и желающим купить покупателем, не являющимися связанными сторонами, действующими независимо друг от друга и преследующими свои собственные интересы при осуществлении такой операции.

Связанная сторона

Сторона, которая является:

Связанной стороной согласно определению, изложенному в применимой основе представления финансовой отчетности; или

В случае если применимая основа представления финансовой отчетности устанавливает лишь минимальные требования к связанной стороне или вообще не устанавливает таких требований:

- Лицом или другим субъектом, которое контролирует отчитывающийся субъект или оказывает на него значительное влияние напрямую или косвенно через одного или более посредников;
- Другим субъектом, который находится под контролем отчитывающегося субъекта, или на который последний оказывает значительное влияние напрямую или косвенно через одного или более посредников; или
- Другим субъектом, который находится под общим контролем с отчитывающимся субъектом в результате:
 - Наличия общих собственников, владеющих контрольными пакетами;
 - Наличия собственников, которые являются близкими родственниками; или
 - Наличия общего ключевого управленческого персонала.

Процедуры по оценке риска и сопутствующие действия

В рамках процедур по оценке риска и сопутствующих действий аудитор должен выполнить аудиторские процедуры и сопутствующие действия:

- Получить представление об отношениях и операциях субъекта со связанными сторонами;
- Соблюдать бдительность в отношении информации о связанных сторонах при обзоре записей или документов;
- Обмениваться информацией о связанных сторонах с командой по проекту.

Идентификация и оценка рисков существенных искажений, связанных с отношениями и операциями со связанными сторонами

- Для выполнения требования по идентификации и оценке рисков существенных искажений аудитор должен:
- Идентифицировать и оценить риски существенных искажений, связанные с отношениями и операциями со связанными сторонами; и
- Определить, являются ли какие-либо из данных рисков значительными.

Действия в ответ на риски существенных искажений, связанные с отношениями и операциями со связанными сторонами

Идентификация ранее неидентифицированных или нераскрытых связанных сторон или значительных операций со связанными сторонами

Если аудитор идентифицирует договоренности или информацию, предполагающую существование отношений или операций со связанными сторонами, которые руководство субъекта ранее не идентифицировало или не раскрыло аудитору, то аудитор должен определить, подтверждают ли лежащие в их основе обстоятельства существование данных отношений или операций.

Действия в ответ на риски существенных искажений, связанные с отношениями и операциями со связанными сторонами

Идентифицированные значительные операции со связанными сторонами, не осуществляемые в рамках обычной хозяйственной деятельности субъекта

В отношении идентифицированных значительных операций со связанными сторонами, которые не осуществляются в рамках обычной хозяйственной деятельности субъекта, аудитор должен:

(а) Изучить лежащие в их основе контракты или соглашения, если таковые имеются, и оценить:

(i) Не предполагает ли коммерческое основание операций (или отсутствие такового), что они могли проводиться в целях представления мошеннической финансовой отчетности или сокрытия незаконного присвоения активов;

(ii) Соответствуют ли условия операций объяснениям руководства субъекта; и

(iii) Надлежащим ли образом были учтены и раскрыты операции в соответствии с применимой основой представления финансовой отчетности; и

(б) Получить аудиторское доказательство относительно того, были ли операции должным образом санкционированы и утверждены.

Действия в ответ на риски существенных искажений, связанные с отношениями и операциями со связанными сторонами

Утверждения о том, что операции со связанными сторонами осуществлялись на условиях, равных условиям, преобладающим при проведении операции, осуществляемой на строго коммерческих началах

Если руководство субъекта представило в финансовой отчетности утверждение о том, что операции со связанными сторонами осуществлялись на условиях, равных условиям, преобладающим при проведении операции, осуществляемой на строго коммерческих началах, аудитор должен получить достаточное и надлежащее аудиторское доказательство в отношении данного утверждения.

Оценка учета и раскрытия идентифицированных отношений и операций со связанными сторонами

При формулировании мнения по финансовой отчетности, аудитор должен оценить:

- (а) Надлежащим ли образом были учтены и раскрыты идентифицированные отношения и операции со связанными сторонами в соответствии с применимой основой представления финансовой отчетности; и
- (б) Влияние отношений и операций со связанными сторонами на предмет того:
 - (i) Не препятствует ли оно достоверному представлению финансовой отчетности (для основ достоверного представления); или
 - (ii) Не делает ли оно финансовую отчетность вводящей в заблуждение (для основ соответствия).

Письменные представления

Если применимая основа представления финансовой отчетности устанавливает требования по связанным сторонам, аудитор должен получить от руководства субъекта и, в зависимости от обстоятельств, от лиц, наделенных руководящими полномочиями, письменные представления о том, что:

- (а) Они раскрыли аудитору наличие у субъекта связанных сторон и идентифицировали все отношения и операции со связанными сторонами, о которых им известно; и
- (б) Они провели надлежащий учет и раскрыли данные отношения и операции в соответствии с требованиями основы представления финансовой отчетности.

Практика: Связанные стороны

Примеры:

- директора и ключевые менеджеры компании их семьи;
- другие компании, контролируемые директорами, ключевыми менеджерами и членами их близких семей другие компании в той же группе.

Практика: Связанные стороны

СУЩЕСТВОВАНИЕ СВЯЗАННЫХ СТОРОН ИЛИ СОГЛАСОВАННЫХ СТОРОН

ABC Limited является публичной компанией без котировок. Большая часть его бизнеса осуществляется с лицами / организациями, связанными с руководством или акционерами.

Требуется: указать процедуры, которые аудитор может выполнить для определения наличия связанных сторон или операций со связанными сторонами.

Практика: Связанные стороны

- Процедуры, которые аудитор может выполнить для определения наличия связанных сторон или операций со связанными сторонами.
- Оценить процедуры компании по выявлению и правильному учету операций со связанными сторонами.
- Запрос руководства относительно:
 - личности связанных сторон организации, включая изменения по сравнению с предыдущим периодом;
 - характера отношений между субъектом и этими связанными сторонами; а также
 - заключила ли организация какую-либо сделку с этими связанными сторонами в течение периода и, если да, то тип и цель транзакций.
- Проверять информацию, предоставленную предприятием регулирующим органам
- Указать все планы вознаграждений работникам и имена их должностных лиц и попечителей.
- Проверка реестров акционеров на предмет идентификации основных акционеров компании.
- Изучить существенные инвестиционные операции в течение периода аудита, чтобы определить, создают ли связанные с ними характер и объем инвестиций в течение периода.
- Рассматривать контракты и соглашения с ключевыми руководителями или лицами, наделенными руководящими полномочиями.
- Рассмотреть существенные контракты, пересмотренные предприятием в течение периода.
- Пересмотреть существенные контракты и соглашения, не входящие в обычную деятельность предприятия.
- Просмотр отчета внутреннего аудитора
- Просмотр сторонних подтверждений, полученных аудитором
- Протоколы собраний акционеров и ответственных за управление.

Практика: Связанные стороны

– ИДЕНТИФИКАЦИЯ И ПОЛНОТА ОПЕРАЦИЙ СО СВЯЗАННЫМИ ЛИЦАМИ

«Опишите процедуры, которые аудитор может выполнять, чтобы обеспечить полноту информации, предоставленной руководством, о связанных сторонах.»

Процедура определения связанных сторон:

- Аудитор может выполнять следующие аудиторские процедуры, чтобы обеспечить полноту предоставленной руководством информации о связанных сторонах:
- Просмотреть рабочие документы за предыдущий год на наличие имен известных связанных сторон;
- Изучить процедуры организации по идентификации связанных сторон;
- Расспросить о принадлежности лиц, наделенных руководящими полномочиями, и должностных лиц к другим организациям;
- Просмотреть записи акционеров, чтобы определить имена основных акционеров или, при необходимости, получить список основных акционеров из реестра акционеров;
- Просмотреть протоколы собраний акционеров и лиц, наделенных руководящими полномочиями, и другие соответствующие уставные документы, такие как реестр интересов директоров;
- Спросить других аудиторов, в настоящее время участвующих в аудите, или предшествующих аудиторов, в отношении их знаний о дополнительных связанных сторонах; а также
- Проверить налоговые декларации предприятия и другую информацию, предоставленную регулирующим органам.

МСА 560

События после отчетной даты

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- Получить достаточное и надлежащее аудиторское доказательство в отношении того, надлежащим ли образом события, возникшие в период между датой финансовой отчетности и датой аудиторского отчета (заключения), которые требуют корректировки или раскрытия в финансовой отчетности, были отражены в данной финансовой отчетности в соответствии с применимой основой представления финансовой отчетности.
- Соответствующим образом отреагировать на факты, о которых аудитор узнал после даты аудиторского отчета и которые привели бы к изменению аудитором своего аудиторского отчета, если бы аудитору стало известно о них на указанную дату.

Понятия

Дата финансовой отчетности

Дата окончания последнего периода, охваченного финансовой отчетностью.

Дата утверждения финансовой отчетности

Дата, на которую все отчеты, которые составляют финансовую отчетность, включая соответствующие примечания, были подготовлены, и лица, наделенные соответствующими полномочиями, объявили о том, что они несут ответственность за такую финансовую отчетность.

Дата выпуска финансовой отчетности

Дата, когда третьим сторонам предоставляется доступ к аудиторскому отчету и аудированной финансовой отчетности.

Понятия

Дата аудиторского отчета

Дата, выбранная аудитором для подписания отчета по финансовой отчетности в соответствии с МСА 700.

События после отчетной даты (Последующие события)

События, происходящие за период между датой финансовой отчетности и датой аудиторского отчета, и факты, которые становятся известны аудитору после даты аудиторского отчета (заключения).

Период с даты окончания отчетного периода до даты аудиторского отчета

Аудитор должен убедиться, что все события, произошедшие в этот период, которые могут потребовать внесения корректировок в финансовую отчетность или раскрытий в финансовой отчетности, руководством учтены при подготовке финансовой отчетности.

Процедуры для сбора доказательств в отношении таких событий выполняются как можно ближе к дате аудиторского отчета.

Период с даты окончания отчетного периода до даты аудиторского отчета

Если такие события обнаружены, аудитор должен определить, сделаны ли соответствующие корректировки и раскрытия.

Отсутствие необходимых корректировок и раскрытий рассматривается аудитором как искажения с соответствующими последствиями для аудиторского отчета (мнение с оговоркой или отрицательное мнение).

Период с даты аудиторского отчета, но до выпуска финансовой отчетности

В обязанности аудитора не входит осуществление процедур, направленных на выявление последующих событий после даты аудиторского отчета.

В течение периода с даты аудиторского отчета до даты выпуска финансовой отчетности ответственность за информирование аудитора о событиях, которые могут повлиять на финансовую отчетность, несет руководство.

Если руководство вносит изменения в финансовую отчетность в связи с последующими событиями, аудитору следует выполнить процедуры, соответствующие обстоятельствам, и представить руководству новый отчет по измененной финансовой отчетности. Новый отчет должен быть датирован датой не ранее, чем дата подписания или утверждения новой отчетности.

Период с даты аудиторского отчета, но до выпуска финансовой отчетности

Если руководство не вносит изменения в отчетность, в то время, как аудитор считает, что такие изменения необходимы, и отчет еще не передан субъекту, аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение. Если аудиторский отчет уже был выдан, аудитору необходимо уведомить лиц, несущих ответственность за общее руководство субъектом, о том, что субъект не должен представлять отчетность и аудиторский отчет по ней третьим лицам. Если отчет все же будет передан третьим лицам, аудитор должен принять меры к тому, чтобы третьи лица не полагались на эту отчетность.

Период с даты выпуска отчетности

Аудитор не несет ответственности за выполнение каких-либо процедур в период после выпуска финансовой отчетности. Никакие события, произошедшие в компании после даты выпуска отчетности, не могут изменить отчетность, и, соответственно, аудиторский отчет, **кроме одного обстоятельства:** аудитору становится известным о факте, который существовал на дату аудиторского отчета, и который мог бы повлиять на аудиторское мнение, если бы аудитор знал об этом факте.

Если после выпуска финансовой отчетности с аудиторским заключением аудитору становится известным о факте, существовавшем на дату аудиторского отчета, и если бы аудитору был известен этот факт раньше, то он бы модифицировал заключение, аудитору следует рассмотреть вопрос о необходимости пересмотра финансовой отчетности, обсудить вопрос с руководством, и предпринять действия, надлежащие в данных обстоятельствах.

Практика: Непрерывность деятельности

- Вы являетесь стажером-бухгалтером Предприятия «Аэдита» и готовите финансовые отчеты за год, закончившийся 31 декабря 2018 года. Ожидается, что финансовые отчеты будут утверждены на Ежегодном общем собрании, которое состоится 25 февраля 2019 года. Сегодня 15 февраля 2019 года. Вам сообщили о следующих вопросах:
- (А). 10 января 2019 года бухгалтер обнаружил факт мошенничества. Помощник по бухгалтерскому учету кредиторской задолженности направлял средства на фиктивный банковский счет поставщика, созданный сотрудником, который происходил в течение последних шести месяцев. Работник был немедленно уволен, было возбуждено уголовное дело против работника, и окончательная заработная плата работника была удержана в качестве части возмещения компании.
- (В). 5 февраля 2019 года клиент прекратил торговлю из-за финансовых трудностей с задолженностью 2 500 долларов США. Поскольку финансовые отчеты необходимы для заседания совета директоров 15 февраля 2019 года, вы решили, что, поскольку сумма является незначительной, корректировка не требуется. Аудиторы также подтвердили, что эта сумма незначительна для проекта финансовой отчетности.

Практика: Непрерывность деятельности

Что требуется от аудитора:

(а) Для каждого из двух вышеуказанных событий вам необходимо обсудить, требуются ли поправки к финансовой отчетности.

Практика: Непрерывность деятельности

Ответ:

При представлении таких сценариев важно быть внимательным к срокам событий относительно отчетной даты и учитывать, существовали ли события на конец года или нет. Если условия на конец года существовали, событие станет корректирующим. Если событие произошло после конца года, оно станет корректирующим событием и может просто потребовать раскрытия в финансовой отчетности.

Практика: Непрерывность деятельности

(А). Мошенничество

Очевидно, что мошенничество, совершенное бухгалтером по учету кредиторской задолженности, продолжалось в течение и после финансового года. Мошенничество, ошибки и другие нарушения, которые возникают до даты окончания года, но которые обнаруживаются только после конца года, являются корректирующими статьями, и поэтому в финансовые отчеты потребуется внести поправки, чтобы учесть мошенническую деятельность до конца отчетного периода.

Практика: Непрерывность деятельности

(Б). Потеря клиента

Ситуация, когда Ваш Клиент, прекративший свой бизнес сразу после отчетного периода, указывает на очевидную невозвратность дебиторской задолженности на отчетную дату и поэтому представляет корректирующее событие в соответствии с МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода». Активы не должны отражаться в отчете о финансовом положении больше, чем их возмещаемая сумма, и, следовательно, должен быть создан резерв на дебиторскую задолженность.

МСА 570

Непрерывность деятельности

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск

Семинар «Международные стандарты аудита»,
г. Минск, 11 – 15.11.2019г



Цели аудитора

- Получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении правомерности использования руководством допущения о непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности;
- На основании полученных аудиторских доказательств сделать вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность;
- Определить последствия для аудиторского заключения.

Процедуры оценки рисков и сопутствующие действия

При выполнении процедур оценки рисков аудитор должен проанализировать, имеют ли место события или условия, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. При этом аудитор должен установить, провело ли уже руководство предварительную оценку способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и:

- если такая оценка была проведена, аудитор должен обсудить эту оценку с руководством организации и установить, выявило ли руководство события или условия, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и если да, то обсудить с руководством ответные действия,
- или, если такая оценка еще не проводилась, аудитор должен обсудить с руководством основание для планируемого использования допущения о непрерывности деятельности и выяснить у руководства, имеют ли место события и условия, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Рассмотрение оценки, выполненной руководством

Аудитор должен рассмотреть оценку руководства в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

При рассмотрении оценки руководства аудитор должен выяснить, включает ли оценка руководства всю значимую информацию, о которой аудитору стало известно в ходе аудита.

Период, выходящий за пределы оценки руководства

Аудитор должен направить руководству запрос, чтобы выяснить, известно ли ему о каких-либо событиях или условиях, которые имели место за пределами периода, охваченного оценкой руководства, и которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Дополнительные аудиторские процедуры, выполняемые при выявлении определенных событий или условий

В случае выявления условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, аудитор должен получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы установить, имеется ли существенная неопределенность. С этой целью выполняются дополнительные аудиторские процедуры, в том числе рассмотрение факторов, снижающих уровень воздействия.

Выводы и составление аудиторского заключения

На основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен сделать вывод о том, имеется ли, в соответствии с суждением аудитора, существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Существенная неопределенность имеется в том случае, если масштабы потенциального воздействия и вероятность того, что это произойдет, таковы, что, в соответствии с суждением аудитора, необходимо раскрыть соответствующую информацию относительно характера и последствий данной неопределенности.

Использование допущения о непрерывности деятельности правомерно, но имеется существенная неопределенность

Если аудитор сделал вывод о том, что использование допущения о непрерывности деятельности в данных обстоятельствах правомерно, но при этом имеет место существенная неопределенность, аудитор должен установить следующее:

(а) в достаточной ли мере отражены в финансовой отчетности основные события или условия, которые могут вызвать серьезные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, а также планы руководства в отношении таких условий или событий;

(б) четко ли раскрыт в финансовой отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и, следовательно, что организация может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и выполнить обязательства в ходе своей обычной деятельности.

Если в финансовой отчетности была раскрыта достаточная информация, аудитор должен выразить немодифицированное мнение и включить в аудиторское заключение раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», чтобы: констатировать, что имеет место существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность; и привлечь внимание к примечанию в финансовой отчетности, в котором раскрываются соответствующие вопросы.

Если в финансовой отчетности не была раскрыта достаточная информация, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение. Аудитор должен указать в аудиторском отчете, что имеет место существенная неопределенность, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Использование допущения о непрерывности деятельности неправомерно

Если финансовая отчетность подготовлена с использованием допущения о непрерывности деятельности, но, в соответствии с суждением аудитора, использование руководством допущения о непрерывности деятельности неправомерно, аудитор должен выразить отрицательное мнение.

Информационное взаимодействие аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление

Кроме тех случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией, аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о выявленных событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Такое информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, должно включать предоставление следующих сведений:

- (а) создают ли события или условия ситуацию существенной неопределенности;
- (б) является ли использование допущения о непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности правомерным;
- (с) достаточно ли полно раскрыта соответствующая информация в финансовой отчетности.

Значительная задержка в утверждении финансовой отчетности к выпуску

В случае значительной задержки в утверждении финансовой отчетности к выпуску руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, после отчетной даты, аудитор должен направить запрос, чтобы получить объяснение причин такой задержки. Если аудитор считает, что задержка может быть связана с событиями или условиями, касающимися оценки допущения о непрерывности деятельности, аудитор должен выполнить необходимые дополнительные аудиторские процедуры, а также рассмотреть влияние такой задержки на вывод аудитора в отношении наличия существенной неопределенности.

Практика: Непрерывность деятельности

У предприятия имеются заемные средства в размере 6,5 млн. долл. США, которые должны были быть полностью погашены 31 декабря 2018 года. Компания уже нарушила согласованный овердрафт, и банк отказался возобновить заемные средства. Предприятию также не удалось обратиться к другим финансовым учреждениям с просьбой о рефинансировании. Весьма маловероятно, что предприятие сможет возобновить или рефинансировать заемные средства на сумму 6,5 млн. долл. США, и в таком случае у директоров не будет иного выбора, кроме как прекратить торговать. Банк уже указал, что в ближайшее время он собирается начать судебное разбирательство, чтобы заставить компанию прекратить торговать и продать свои активы, чтобы получить средства для погашения некоторых заимствований. Чтобы избежать дальнейшего снижения кредитного рейтинга предприятия, директора отказались раскрывать информацию в финансовой отчетности и подготовили финансовую отчетность за год, закончившийся 31 декабря 2018 года, на основе принципа непрерывности деятельности.

В этом примере ясно, что принцип непрерывности деятельности неуместен в обстоятельствах организации. Директора не имеют реалистичной альтернативы, кроме как ликвидировать предприятие, чтобы привлечь средства для погашения банка, и банк уже подтвердил, что он начнет судебное разбирательство, чтобы вынудить предприятие распродать активы, чтобы привлечь средства для погашения своих заимствований.

Практика: Непрерывность деятельности

Если директора не раскрывают надлежащим образом существенную неопределенность, аудитор должен выразить отрицательное мнение. Отрицательное мнение гласит, что финансовая отчетность не представлена справедливо (или дает правдивое и объективное мнение). Это мнение будет выражено независимо от того, включает ли финансовая отчетность раскрытие информации о неуместности использования руководством допущения о непрерывности деятельности.

Руководство не желает проводить или продлевать свою оценку.

Могут возникнуть ситуации, когда аудитор может попросить руководство провести оценку или расширить первоначальную оценку непрерывности деятельности. Если руководство откажется сделать или расширить оценку непрерывности деятельности, аудитор рассмотрит последствия для отчета.

Аудиторы должны уметь:

- определить и обсудить значение концепции непрерывной деятельности
- объяснить важность и необходимость проверок непрерывности деятельности и
- обсудить требования о раскрытии информации в отношении проблем с непрерывной деятельностью.

МСА 580

Письменные заявления

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- Получить письменные заявления (представления) от руководства субъекта и, в случае необходимости, лиц, отвечающих за корпоративное управление, свидетельствующие о том, что, по их мнению, они выполнили свою обязанность по подготовке финансовой отчетности и отвечают за полноту информации, предоставленной аудитору;
- Подтвердить другое аудиторское доказательство, связанное с финансовой отчетностью или определенными утверждениями в финансовой отчетности, посредством письменных представлений, если аудитор счел такое подтверждение необходимым или оно требуется другими МСА; и
- Предпринять соответствующие ответные действия на письменные представления руководства субъекта и, в случае необходимости, лиц, наделенных руководящими полномочиями, или если руководство субъекта или, в случае необходимости, лица, наделенные руководящими полномочиями, не обеспечили письменные представления, затребованные аудитором.

Понятия

Письменное заявление руководства субъекта, представленное аудитору с целью подтверждения определенных вопросов или поддержки другого аудиторского доказательства.

Письменные заявления в данном контексте не включают финансовую отчетность, содержащиеся в ней утверждения или подтверждающие книги и записи.

Письменные заявления об обязанностях руководства субъекта

Вопросы:

- Подготовка финансовой отчетности.
- Предоставленная информация и полнота отражения операций.
- Описание обязанностей руководства субъекта в письменных представлениях.

Прочие письменные заявления

Другие МСА также требуют, чтобы аудитор запросил письменные представления. Если в дополнение к таким требуемым представлениям аудитор решит, что необходимо получить одно или более письменных представлений для подтверждения другого аудиторского доказательства, связанного с финансовой отчетностью или одним или несколькими определенными утверждениями в финансовой отчетности, то аудитор должен запросить такие письменные представления.

Дата и форма письменных представлений

Дата и период, охваченный письменными представлениями

Дата письменных представлений должна предшествовать дате аудиторского отчета (заключения) по финансовой отчетности и быть насколько близкой к ней, насколько это возможно. Письменные представления должны распространяться на всю финансовую отчетность и весь период или все периоды, упомянутые в аудиторском отчете (заключении).

Форма письменных представлений

Письменные представления должны быть в форме письма-представления, адресованного аудитору. Если законодательство или нормативные акты требуют, чтобы руководство субъекта сделало публичные письменные заявления о своих обязанностях, и аудитор приходит к выводу, что такие заявления составляют, полностью или частично, представления, требуемые в соответствии с данным МСА, то необходимости включать соответствующие вопросы, охваченные такими заявлениями, в письмо-представление нет.

Сомнения в надежности письменных представлений и затребованные, но не предоставленные письменные представления

Сомнения в надежности письменных представлений

Если у аудитора имеются основания для беспокойства в отношении компетентности, порядочности, этических ценностей или рачительности руководства субъекта или в отношении приверженности руководства субъекта указанным ценностям и его способности претворить их в жизнь, аудитор должен оценить возможное влияние таких проблем на надежность представлений (устных или письменных) и аудиторское доказательство в целом.

Если аудитор приходит к заключению, что письменные представления ненадежны, аудитор должен принять надлежащие меры, включая оценку возможного влияния на мнение в аудиторском отчете (заключении).

Сомнения в надежности письменных представлений и затребованные, но не предоставленные письменные представления

Затребованные, но не предоставленные письменные представления

Если руководство субъекта не предоставит одно или более затребованных письменных представлений, то аудитор должен:

- Обсудить этот вопрос с руководством субъекта;
- Сделать переоценку порядочности руководства субъекта и оценить возможное влияние на надежность представлений (устных или письменных) и аудиторское доказательство в целом; и
- Принять надлежащие меры, включая оценку возможного влияния на мнение в аудиторском отчете.

Сомнения в надежности письменных представлений и затребованные, но не предоставленные письменные представления

Письменные представления об обязанностях руководства субъекта

Аудитор должен отказаться от выражения мнения по финансовой отчетности, если:

- Аудитор приходит к заключению, что имеются достаточные основания сомневаться в порядочности руководства субъекта, которые делают письменные представления, требуемые в соответствии с МСА, ненадежными; или
- Руководство субъекта не предоставляет письменные представления, требуемые в соответствии с данным МСА.

Практика: Письменные заверения

– **Заверение руководства**

–

– **Кому: Аудиторской компании**

– **От кого: От субъекта аудита**

–

– Настоящее письмо-заверение предоставляется в связи с проводимой аудиторской проверкой финансовой отчетности _____ (название субъекта аудита) за год, закончившийся 31 декабря ____ года, состоящей из _____ (перечень комплекта финансовой отчетности, *например, баланса, приложений и другой пояснительной информации к нему, а также отчетов об исполнении сметы расходов учреждения, отчета об исполнении смет по специальным средствам*) с целью выражения мнения о том, что финансовая отчетность представлена справедливо во всех существенных аспектах в соответствии с _____ (перечень нормативных правовых актов),

–

Практика: Письменные заверения

Мы подтверждаем с полной уверенностью следующие заявления:

-
- **Финансовая отчетность:**
- Мы в полной мере признаем нашу ответственность за достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с указанными выше нормативными документами и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций.
- Влияние неисправленных ошибок незначительно, как по отдельности, так и в целом по отношению к финансовой отчетности.
- Отсутствуют какие-либо планы или намерения, которые могут оказать влияние на балансовую стоимость или классификацию активов и обязательств.
- Все обязательства раскрыты надлежащим образом.
- _____ (название субъекта аудита) имеет право собственности на все активы, указанные в балансе. Активы _____ (название субъекта аудита) не заложены в качестве обеспечения каких-либо обязательств.
- _____ (название субъекта аудита) соблюдает все аспекты договорных обязательств, которые могли бы оказать существенное влияние на финансовую отчетность в случае их нарушения.
- Не существует и не предвидится предъявление _____ (субъекту аудита) каких-либо претензий, связанных с судебными разбирательствами.

Практика: Письменные заверения

Предоставленная информация:

- Мы предоставили вам:
 - доступ ко всей информации, которая, как нам известно, необходима для подготовки финансовой отчетности, такой как записи, документация и прочее;
 - доступ к дополнительной информации, запрошенной вами с целью проведения аудита; и
 - неограниченный доступ к сотрудникам _____ (название субъекта аудита), которые по вашему мнению, могли предоставить необходимые аудиторские доказательства.
- Все имевшие место операции отражены в бухгалтерских записях и отражены в финансовой отчетности.
- Нам не известны случаи фактического мошенничества или предполагаемого мошенничества, оказывающие влияние на финансовую отчетность. Мы не получили информацию о таких случаях от сотрудников, уволенных сотрудников, надзирающих органов и иных лиц.
- Нам не известны случаи невыполнения или предполагаемого невыполнения требований законодательства, влияние которого должно быть учтено при подготовке финансовой отчетности.

- С уважением,
-
- ФИО и подписи (первого лица и главного бухгалтера субъекта аудита)

MCA 600

Особенности аудита финансовой отчетности группы

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

- Определить, следует ли брать на себя обязанности аудитора финансовой отчетности группы;
- 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.

Принятие и (или) продолжение отношений с клиентом

Руководитель аудита группы должен определить, существуют ли разумные основания для того, чтобы ожидать получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности и финансовой информации компонентов, которые послужат основой мнения аудитора группы.

Руководитель аудита группы должен получить понимание деятельности группы, ее компонентов и их окружения в объеме, достаточном для выявления компонентов, которые с большой вероятностью могут являться значительными. Если аудиторы компонентов выполняют работу в отношении финансовой информации таких компонентов, руководитель аудита группы оценивает, сможет ли команда аудитора группы принять участие в работе этих аудиторов компонентов в объеме, необходимом для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств

Общая стратегия аудита и план аудита

- Команда аудитора группы должна разработать общую стратегию аудита и план аудита в соответствии с МСА 300.
- Руководитель аудита группы должен проверить общую стратегию аудита группы и план аудита группы.

Существенность

Команда аудитора группы должна определить следующее:

- существенность для финансовой отчетности группы в целом при разработке общей стратегии аудита группы;
- наличие в финансовой отчетности группы 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;
- уровень существенности компонента для тех компонентов, аудиторы которых будут проводить аудит или обзорную проверку в целях аудита группы;
- пороговое значение, выше которого искажения не могут расцениваться как явно несущественные для финансовой отчетности группы.

Процедуры консолидации

Команда аудитора группы получает понимание в отношении средств контроля на уровне группы и процесса консолидации, включая инструкции, предоставленные руководством группы компонентам. Команда аудитора группы или аудитор компонента по поручению команды аудитора группы проводит тестирование операционной эффективности средств контроля на уровне группы, если характер, сроки выполнения и объем работы, которая будет выполняться в отношении процесса консолидации, основаны на предположении, что средства контроля на уровне группы функционируют эффективно, или если одни только процедуры проверки по существу не могут обеспечить наличие достаточных надлежащих аудиторских доказательств на уровне предпосылок.

События после отчетной даты

В случае аудита финансовой информации компонентов командой аудитора группы или аудиторами компонентов, команда аудитора группы или аудиторы компонентов должны выполнить процедуры, предназначенные для выявления событий, которые произошли в этих компонентах в период между датой финансовой информации компонентов и датой аудиторского заключения о финансовой отчетности группы и которые могут потребовать внесения корректировки или раскрытия информации в финансовой отчетности группы.

Если аудиторы компонентов выполняют работу, отличную от аудита финансовой информации компонентов, команда аудитора группы должна попросить аудиторов компонентов проинформировать ее о событиях после отчетной даты, которые могут потребовать корректировки или раскрытия в финансовой отчетности группы, если им станет о них известно.

Информационное взаимодействие с аудитором компонента

Команда аудитора группы должна своевременно информировать аудитора компонента о своих требованиях.

Такая информация должна содержать описание выполняемых работ, информацию об использовании выполненных работ, форме и содержании сообщения, направляемого аудитором компонента команде аудитора группы.

Информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление группы

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление

Команда аудитора группы должна информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о следующих вопросах в дополнение к тем, которые регулируются МСА 260 и другими МСА:

- обзор видов работ, которые необходимо будет выполнить в отношении финансовой информации компонентов;
- обзор характера запланированного участия команды аудитора группы в работе, которая должна выполняться аудиторами
- компонентов в отношении финансовой информации значительных компонентов;
- случаи, когда оценка работы аудитора компонента, выполненная командой аудитора группы, вызвала обеспокоенность качеством работы данного аудитора;
- любые ограничения, связанные с проведением аудита группы, например в тех случаях, когда доступ команды по аудиту группы к информации может быть ограничен;
- недобросовестные действия или подозреваемые недобросовестные действия с участием руководства группы, руководства компонента, сотрудников, выполняющих важные функции в отношении средств контроля на уровне группы, или прочих лиц в тех случаях, когда эти недобросовестные действия привели к существенному искажению финансовой отчетности группы.

Оценка достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств

Оценка информации, полученной от аудитора компонента, и достаточности выполненных им работ

Команда аудитора группы должна оценить информацию, полученную от аудитора компонента. Команда аудитора группы должна:

- обсудить в установленном порядке значительные вопросы, возникшие в связи с оценкой, с аудитором компонента, руководством компонента или руководством группы;
- определить необходимость проверки других соответствующих частей аудиторской документации аудитора компонента.

Если команда аудитора группы приходит к выводу, что работа, выполненная аудитором компонента, является недостаточной, она должна определить, какие дальнейшие процедуры необходимо выполнить и кто их будет выполнять: аудитор компонента или команда аудитора группы.

Документация

Команда аудитора группы должна отражать в аудиторской документации следующие вопросы:

- анализ компонентов с указанием тех компонентов, которые являются значительными, и вид работ, выполненных в отношении финансовой информации компонентов;
- 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;
- обмен информацией в письменной форме между командой аудитора группы и аудиторами компонентов в отношении требований команды аудитора группы.

Использование работы внутреннего аудитора

МСА 610

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели внешнего аудитора

- Определить, может ли быть использована работа службы внутреннего аудита или внутренние аудиторы привлечены к непосредственному участию, и если да, то в каких областях и в каком объеме,
а затем:
- В случае использования работы службы внутреннего аудита определить, пригодна ли она для использования в целях аудита;
- В случае привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию установить надлежащий надзор и осуществлять руководство и проверку их работы.

Определение возможности использования работы службы внутреннего аудита

Оценка службы внутреннего аудита

Внешний аудитор определяет, может ли быть использована работа службы внутреннего аудита для целей проводимого им аудита, путем оценки:

- (а) того, в какой степени статус службы внутреннего аудита в организации и применимые политика и процедуры обеспечивают объективность внутренних аудиторов;
- (б) уровня компетентности службы внутреннего аудита;
- (в) того, придерживается ли служба внутреннего аудита систематического и упорядоченного подхода, включая контроль качества.

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

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

Использование работы службы внутреннего аудита

Если внешний аудитор планирует использовать работу службы внутреннего аудита, он должен определить, насколько она пригодна для целей аудита, включая оценку по следующим параметрам:

- (а) насколько работа службы была должным образом спланирована, выполнена, контролировалась, проверялась и оформлялась документально;
- (б) были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства для того, чтобы на их основе служба была в состоянии сделать разумные выводы;
- (в) являются ли сделанные выводы надлежащими в данных обстоятельствах, и соответствуют ли подготовленные отчеты результатам выполненной работы.

Внешний аудитор не должен привлекать внутреннего аудитора к непосредственному участию, если:

- (а) существуют значительные угрозы объективности внутреннего аудитора;
- (б) внутренний аудитор не обладает достаточной квалификацией для выполнения соответствующих работ.

Определение возможности непосредственного участия внутренних аудиторов в аудите

Определяя характер и объема работ, которые могут быть поручены внутренним аудиторам, аудитор должен рассмотреть:

- (а) объем профессиональных суждений, необходимых при планировании и выполнении соответствующих аудиторских процедур и оценке собранных аудиторских доказательств;
- (б) оцененный риск существенного искажения;
- (в) результаты проведенной оценки наличия и значимости угроз для объективности внутренних аудиторов, которые будут привлечены к непосредственному участию, а также уровня их профессиональной квалификации.

Определение возможности непосредственного участия внутренних аудиторов в аудите

Внешний аудитор *не должен* привлекать внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите для выполнения аудиторских процедур:

- (а) предполагающих вынесение значимых профессиональных суждений для целей аудита;
- (б) относящихся к тем случаям, когда оцененный риск существенных искажений оценивается как более высокий и профессиональное суждение, которое необходимо использовать при выполнении соответствующих аудиторских процедур или оценке собранных аудиторских доказательств, выходит за рамки ограниченного;
- (в) имеющих отношение к работе, которую выполняли внутренние аудиторы и о которой служба внутреннего аудита уже отчиталась или будет отчитываться перед руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление;
- (г) относящихся к решениям, принимаемым внешним аудитором относительно службы внутреннего аудита и использования ее работы или привлечения к непосредственному участию.

Привлечение внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите

До привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите внешний аудитор должен:

- (а) получить письменное согласие от уполномоченного представителя организации на то, что внутренним аудиторам разрешено выполнять инструкции внешнего аудитора и что организация не будет вмешиваться в работу, которую внутренний аудитор выполняет для внешнего аудитора;
- (б) получить письменное согласие внутренних аудиторов на то, что они будут соблюдать конфиденциальность в соответствии с инструкциями внешнего аудитора и информировать внешнего аудитора в случае возникновения угроз для их объективности.

Внешний аудитор должен руководить, осуществлять надзор и проверку работы, выполненной внутренними аудиторами по аудиторскому заданию.

Документация

При использовании работы службы внутреннего аудита, внешний аудитор должен включить в аудиторскую документацию:

- (а) сведения по оценке службы внутреннего аудита;
- (б) характер и объем использованной работы, а также то, почему было принято такое решение;
- (в) описание аудиторских процедур, выполненных внешним аудитором для оценки надлежащего характера использованной работы.

Документация

При привлечении внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите, внешний аудитор должен включить в аудиторскую документацию:

- (а) результаты оценки наличия и значимости угроз для объективности внутренних аудиторов, привлеченных к непосредственному участию, а также уровня их профессиональной квалификации;
- (б) основания для принятия решения относительно характера и объема работы, выполняемой внутренними аудиторами;
- (в) сведения о лицах, проверявших выполненную работу, дату и объем такой проверки;
- (г) письменное согласие, полученное от уполномоченного представителя организации и внутренних аудиторов;
- (д) рабочую документацию, подготовленную внутренними аудиторами, привлеченными к непосредственному участию в аудиторском задании.

Вопросы

Какое из следующих действий должен предпринять внешний аудитор в отношении работы внутреннего аудитора?

- а. Внешний аудитор должен оценить функцию внутреннего аудита, прежде чем использовать работу внутреннего аудитора.
- б. Поскольку внутренний аудитор не является независимым, внешний аудитор не должен использовать работу внутреннего аудитора.
- в. Внешний аудитор может использовать работу внутреннего аудитора только в том случае, если внутренний аудитор имеет звание дипломированного бухгалтера-аудитора.
- г. Внешний аудитор может использовать работу внутреннего аудитора только в областях, не относящихся к бухгалтерскому учету и аудиту.

Использование работы эксперта аудитора МСА 620

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- Установить необходимость привлечения для работы эксперта; и
- При использовании работы эксперта, привлеченного аудитором, установить, соответствует ли данная работа целям аудитора.

Использование работы эксперта

Аудитор должен рассмотреть:

- (а) Характер вопроса, к которому имеет отношение работа данного эксперта;
- (б) Риски существенных искажений в вопросе, к которому имеет отношение работа данного эксперта;
- (в) Значимость работы данного эксперта в контексте аудита;
- (г) Знание аудитором предыдущей работы, выполненной данным экспертом; и
- (д) Распространяются ли на работу эксперта положения политики и процедуры по контролю качества, принятые аудиторской фирмой.

Обязанности аудитора

Аудитор должен:

- Оценить компетентность, возможности и объективность эксперта;
- Получить понимание области знаний и опыта эксперта;
- Согласовать условия выполнения задания;
- Оценить адекватность работы эксперта.

Указание на эксперта аудитора в аудиторском заключении

Аудитор не должен ссылаться на работу привлеченного эксперта в аудиторском заключении, содержащем **немодифицированное** мнение (исключение – такая ссылка требуется законодательством). Если такая ссылка требуется законодательством, то аудитор должен указать в аудиторском заключении, что ссылка не уменьшает ответственности аудитора за выражение аудиторского мнения.

Аудитор может сделать в аудиторском заключении ссылку на работу эксперта, если такая ссылка уместна для понимания **модификации** аудиторского мнения. В таком случае аудитор должен указать в аудиторском заключении, что такая ссылка не уменьшает ответственности аудитора за выражение данного мнения.

Вопросы

В ходе аудита финансовой отчетности строительной компании аудитор привлекает эксперта для проверки объема выполненных и незавершенных работ по строительному контракту. Какое из нижеприведенных утверждений о влиянии факта привлечения эксперта на аудиторский отчет является **неправильным**?

- а. Независимо от того, каково мнение аудитора о финансовой отчетности, аудитор может не упоминать в аудиторском отчете о том, что использовалась работа эксперта.
- б. Если мнение аудитора по финансовой отчетности будет безусловно-положительным, аудитор укажет в пояснительном параграфе отчета на тот факт, что оценка незавершенного строительства проверена экспертом.
- в. Если аудитор в результате работы эксперта не получил должных доказательств, аудитор может отказаться от выражения мнения по финансовой отчетности.
- г. Если аудитор модифицирует отчет в результате работы эксперта, то он может в аудиторском отчете сослаться на работу эксперта.

.

МСА 450

Оценка искажений, выявленных в ходе аудита

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

Оценить:

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

Понятия

Искажение – расхождение между включенной в отчетность суммой, классификацией, представлением или раскрытием информации в финансовой отчетности и суммой, классификацией, представлением или раскрытием информации, которые требуются в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности.

Неисправленные искажения – выявленные аудитором в ходе аудита искажения, которые не были исправлены.

Требования

Аудитор должен:

- Накапливать искажения, выявленные в ходе аудита.
- Определить, есть ли необходимость пересмотреть общую стратегию аудита и план аудита, если:
 - (а) 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;
 - (б) совокупность искажений, накопленных в ходе проводимого аудита, приближается к уровню существенности.
- Выполнить дополнительные аудиторские процедуры с целью определить, не сохранились ли какие-либо искажения, если руководство организации исправило обнаруженные искажения.

Требования

Аудитор должен:

- Своевременно проинформировать руководство соответствующего уровня обо всех искажениях, накопленных в ходе проводимого аудита, за исключением случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом. Аудитор должен попросить руководство организации исправить эти искажения.
- Учесть влияние на аудиторский отчет того факта, что руководство отказывается исправить все или некоторые искажения, о которых его проинформировал аудитор.

Требования

Аудитор должен:

- Прежде чем приступить к оценке воздействия неисправленных искажений, аудитор должен сделать переоценку существенности, установленной ранее, чтобы подтвердить, сохраняет ли она свою актуальность.
- Определить, являются ли неисправленные искажения существенными как сами по себе, так и в совокупности с другими искажениями.
- Сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о неисправленных искажениях и воздействии, которое такие искажения могут оказать на мнение аудитора в аудиторском заключении, за исключением случаев, когда это запрещено законодательством. Сообщение аудитора должно описывать каждое существенное неисправленное искажение в отдельности. Аудитор должен также сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о воздействии неисправленных искажений, относящихся к предшествующим периодам, на соответствующие виды операций, остатков по счетам или раскрытие информации и на финансовую отчетность в целом.

Требования

Аудитор должен:

- Запросить письменное заявление руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, считают ли они воздействие неисправленных искажений как в отдельности, так и в совокупности несущественным для финансовой отчетности в целом. В это письменное заявление должен быть включен краткий перечень таких неисправленных искажений.
- Включить в аудиторскую документацию:
 - (а) величину, ниже которой искажения будут оцениваться как явно малозначительные;
 - (б) все искажения, накопленные в ходе проводимого аудита, с указанием сведений о том, были ли они исправлены;
 - (с) свой вывод о том, являются ли неисправленные искажения в отдельности или в совокупности существенными, и основания для такого вывода.

Формирование мнения и составление аудиторского заключения о финансовой отчетности МСА 700

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Основные положения, определяющие логику МСА 700

- Аудитор должен оценить выводы, сделанные на основе полученных аудиторских доказательств, сформулировать мнение об информации, подвергавшейся аудиту, и четко выразить свое мнение **в аудиторском заключении (отчете)**.
- При формировании мнения аудитор собирает достаточные соответствующие аудиторские доказательства, необходимые для формулирования выводов, на которых основывается его мнение. В случае задания по аудиту финансовой отчетности аудитор должен обеспечить высокий, хотя и не абсолютный уровень уверенности в том, что информация, являющаяся предметом аудита, не содержит существенных искажений (разумная уверенность).

■

Основные положения, определяющие логику МСА 700

- Целью аудитора является формирование мнения о финансовой отчетности в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.
- Аудитор должен проводить аудит в соответствии с МСА, которые содержат основные принципы и необходимые процедуры.
- Ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности несет руководство субъекта. Роль аудитора заключается в подготовке выводов в отношении предмета аудита – финансовой отчетности.
-

Цели аудитора

- Сформировать мнение о финансовой отчетности на основании оценки выводов, сделанных исходя из полученных аудиторских доказательств;
- Четко выразить данное мнение в форме письменного заключения.

Основные элементы аудиторского отчета

Стандартный отчет содержит следующие основные элементы:

- (а) Заголовок;
- (б) Адресат (получатель);
- (в) Мнение (заключение);
- (г) Основание для выражения мнения;
- (д) Ключевые вопросы аудита;
- (е) Прочая информация;
- (ж) Ответственность руководства за финансовую отчетность (обязанность руководства по подготовке финансовой отчетности);

Основные элементы аудиторского отчета

(з) Ответственность (обязанности) аудитора за аудит финансовой отчетности;

(и) Обязанности по составлению других отчетов (обязанность аудитора высказать мнение по другим вопросам);

(к) Имя руководителя задания;

(л) Подпись аудитора;

(м) Адрес аудитора ;

(н) Дата аудиторского заключения (отчета).

Аудиторский отчет - мнение

В данном разделе также необходимо:

- указать наименование организации, в отношении финансовой отчетности которой проведен аудит;
- указать на факт проведения аудита данной финансовой отчетности;
- указать название каждого отчета, входящего в состав финансовой отчетности;
- дать ссылку на примечания, включая краткий обзор основных положений учетной политики;
- указать дату или период, охваченный каждым отчетом, входящим в состав финансовой отчетности.

Например:

за год, закончившийся 31 декабря 2018 года (для отчетов, составленных на определенную дату);

за год, заканчивающийся 31 декабря 2018 года (для отчетов, составленных за период).

Аудиторский отчет - мнение

Немодифицированное мнение аудитора выражается тогда, когда аудитор приходит к заключению, что финансовая отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применяемой основой подготовки финансовой отчетности. Оно выражается одной из следующих фраз, имеющих одинаковое значение:

- «По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (...) в соответствии с (применимой концепцией подготовки финансовой отчетности)», или
- «По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность дает правдивое и достоверное представление о (...) в соответствии с (применимой концепцией подготовки финансовой отчетности)»

Аудиторский отчет – основание для выражения мнения

В данном параграфе дается краткое описание стандартов и характера аудиторской проверки:

- указание на то, что аудит выполнен в соответствии с Международными стандартами аудита;
- содержать ссылку на раздел, описывающий обязанности аудитора в соответствии с МСА;
- включать заявление о том, что аудитор независим по отношению к организации согласно существующим этическим требованиям, применимым к аудиту. Это заявление должно указывать на юрисдикцию, в которой приняты соответствующие этические требования, или содержать ссылку на Кодекс этики профессиональных бухгалтеров;
- содержать заявление о том, что собранные доказательства являются достаточными и надлежащими, и поэтому могут служить основой для выражения мнения аудитора.

Аудиторский отчет – ключевые вопросы аудита

В случае аудита полного комплекта финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, аудитор должен в аудиторском заключении сообщать информацию о ключевых вопросах аудита (МСА 701).

Аудиторский отчет – прочая информация

Во всех применимых случаях аудитор должен предоставлять заключение в соответствии с МСА 720 «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

Аудиторский отчет – ответственность руководства за финансовую отчетность

Аудиторский отчет должен содержать указание на разграничение ответственности по отношению к финансовой отчетности между аудитором и руководством.

В отдельном параграфе, озаглавленном «Ответственность руководства за финансовую отчетность», указывается на то, что руководство несет ответственность за финансовую отчетность, и дается пояснение, в чем эта ответственность заключается.

Аудиторский отчет – ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

В этом параграфе указывается на то, что эта ответственность заключается в выражении мнения о финансовой отчетности на основании проведенного им аудита, в отличие от ответственности руководства за подготовку и справедливое представление отчетности.

В этом же параграфе дается краткое описание стандартов и характера аудиторской проверки:

- указание на то, что аудит выполнен в соответствии с Международными стандартами аудита;
- указание на такие требования МСА, как выполнение аудитором этических требований;
- указание на такие требования МСА, как планирование и проведение аудита для обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений;

Аудиторский отчет – ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

- описание аудита:

- применение аудиторских процедур для получения доказательств;
 - факт того, что выбор процедур основан на суждениях аудитора, в том числе и суждении в отношении оценки рисков существенных искажений;
 - указание на то, что оценка рисков включает оценку системы внутреннего контроля, но оценка производится не с целью высказать мнение об адекватности этой системы задачам представления отчетности, а исключительно с целью разработки аудиторских процедур (аудитор не несет ответственности за внутренний контроль, и выражение мнения о внутреннем контроле не является целью аудита);
 - оценка приемлемости учетной политики, обоснованности расчетных оценок, соответствующего раскрытия информации, сделанных руководством;
 - вывод о правомерности применения руководством допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете.
- указывать на то, что аудитор осуществляет информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

Аудиторский отчет – обязанности по составлению других отчетов

Если в задание аудитора входит не только представление отчета по аудиту финансовой отчетности, но и дополнительные обязанности представить отчет по другим вопросам, то этот отчет представляется в отдельном разделе аудиторского отчета. В этом случае оба раздела озаглавливаются. Первый раздел идет с подзаголовком «Отчет (заключение) по финансовой отчетности» и включает все параграфы, рассмотренные выше. Второй раздел именуется в соответствии с обстоятельствами, например «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Аудиторский отчет – подпись, адрес аудитора

Аудиторский отчет должен быть подписан от имени аудиторской фирмы, лично от имени аудитора, или, если это целесообразно, обеими подписями. В дополнение к подписи в отдельных юрисдикциях может потребоваться указать квалификацию аудитора, или тот факт, что фирма или аудитор имеют лицензию соответствующего лицензирующего органа.

Адрес аудитора - местоположение в стране или юрисдикции, являющееся местом осуществления аудитором своей практики. Обычно это город, где находится офис аудитора.

Аудиторский отчет – дата

Аудиторский отчет должен быть датирован не раньше даты, на которую аудитор получил достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, на основании которых было сформулировано мнение о финансовой отчетности, включая доказательства того, что полный комплект финансовой отчетности подготовлен, и что лица, обладающие соответствующими полномочиями, подтвердили свою ответственность за нее.

МСА 701

Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

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

Понятие

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.

Требования

Аудитор должен:

- Определить из числа вопросов, которые были доверены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, те вопросы, которые требовали особого внимания аудитора при проведении аудита.
- Решает, какие из этих вопросов являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, представляют собой ключевые вопросы аудита.
- Аудитор должен описать каждый ключевой вопрос аудита, используя соответствующий подзаголовок, в отдельном разделе аудиторского заключения под названием «Ключевые вопросы аудита».

Требования

- Аудитор не должен информировать о вопросе в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения в том случае, когда он обязан выразить модифицированное мнение в результате рассмотрения этого вопроса.
- Аудитор должен описать каждый ключевой вопрос аудита в аудиторском заключении, кроме случаев, когда:
 - (а) публичное раскрытие вопроса запрещено законом или нормативным актом или
 - (б) в крайне редких случаях аудитор определяет, что не следует информировать о вопросе в аудиторском заключении, так как имеется достаточное основание, чтобы предположить, что отрицательные последствия сообщения такой информации превысят общественно значимую пользу от ее сообщения. Это положение не применяется, если организация публично раскрыла

Требования

- Информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление:
 - (а) о вопросах, которые он определил как ключевые вопросы аудита, или
 - (б) если применимо, в зависимости от конкретных фактов и обстоятельств организации и аудита, об определении аудитором того, что ключевые вопросы аудита, информацию о которых следует сообщить в аудиторском заключении, отсутствуют.
- Отразить в аудиторской документации вопросы, которые требовали его значительного внимания и обоснование отсутствия ключевых вопросов или решения не информировать о них в аудиторском заключении.

МСА 705

Модифицированное мнение в аудиторском заключении

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цель аудитора

Целью аудитора является четкое выражение надлежащим образом модифицированного мнения о финансовой отчетности, которое необходимо в том случае, если:

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

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

Модифицированные аудиторские отчеты

Аудиторский отчет считается модифицированным, если аудитор выражает мнение, отличное от мнения без оговорок (модифицированное мнение). МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» устанавливает три типа модифицированных мнений:

- мнение с оговорками,
- отрицательное мнение, и
- отказ от выражения мнения.

МСА 705 устанавливает стандарты и представляет руководства в отношении обстоятельств, когда отчет независимого аудитора должен быть модифицирован.

Факторы, влияющие на мнение аудитора

Если существует одно из нижеследующих обстоятельств, и аудитор считает, что оно оказывает или может оказывать существенное влияние на финансовую отчетность, аудитор не сможет выразить безусловно-положительное мнение:

(а) имеется ограничение объема работы аудитора (масштаба аудита);

(б) имеется разногласие с руководством относительно приемлемости выбранной учетной политики, метода ее применения, или адекватности раскрытий информации в финансовой отчетности.

Факторы, влияющие на мнение аудитора – ограничение объема работы аудитора

Обстоятельства, приводящие к ограничению объема работы аудитора:

(а) Обстоятельства, находящиеся вне контроля субъекта. Например, данные бухгалтерского учета субъекта были уничтожены;

(б) Обстоятельства, связанные с характером или сроками выполнения аудиторской работы;

(в) Ограничения, налагаемые руководством субъекта.

Ограничение объема работы аудитора может привести к:

- выражению мнения с оговоркой или
- отказу от мнения.

Факторы, влияющие на мнение аудитора – разногласия с руководством

Аудитор может обнаружить ошибочную, по его мнению, информацию в отчетности (искажения), возникшую по причине ошибки или мошенничества, в том числе недостаточные или неадекватные раскрытия.

Руководство может исправить обнаруженные аудитором искажения, либо настаивать на правильности примененных методов учета или же относительно адекватности раскрытий.

Если разногласия не будут устранены, и аудитор останется при своем мнении, то он модифицирует свой отчет, причем характер модификации зависит от того, будет ли это оговорка или отрицательное мнение.

Аудиторское мнение – оговорка или...?

Мнение с оговоркой следует выражать в том случае, когда аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить мнение без оговорок, но влияние ограничения масштаба аудита или искажения в финансовой отчетности является не повсеместным (хотя и существенным).

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение масштаба является повсеместным.

Отрицательное мнение следует выражать в том случае, если влияние искажений в финансовой отчетности является повсеместным.

Аудиторское мнение – оговорка или...?

Повсеместное влияние на финансовую отчетность – это такое влияние, которое, согласно суждению аудитора:

- Не ограничено конкретными элементами, счетами или статьями финансовой отчетности; или
- Если все же ограничено, представляет или может представить значительную часть финансовой отчетности; или
- Когда речь идет о раскрытиях, является фундаментальным для понимания пользователями финансовой отчетности.

Вопросы

Если аудитор формулирует выводы о том, что процесс предоставления внешних подтверждений и альтернативные процедуры не обеспечили достаточных и соответствующих аудиторских доказательств, ему следует

- а. Отказаться от выражения мнения.
- б. Надлежащим образом модифицировать аудиторское заключение.
- в. Выразить отрицательное мнение о достоверности отчетности.
- г. Провести дополнительные аудиторские процедуры.

Вопросы

Уровень существенности для аудиторской проверки был установлен на уровне 120 000 д.е., выявленных искажений – 90 000 д.е. и вероятных искажений – 150 000 д.е. Какое аудиторское мнение вы бы рекомендовали выразить в данном случае?

- а. Безусловно-положительное.
- б. Условно-положительное или отрицательное.
- в. Отрицательное или отказ от выражения мнения.
- г. Только отказ от выражения мнения.

МСА 706

Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

После формирования мнения о финансовой отчетности, когда это необходимо сделать, согласно суждению аудитора, привлечь внимание ее пользователей, к следующим вопросам путем четкого изложения в аудиторском заключении дополнительной информации:

- (а) к вопросу, который надлежащим образом представлен или раскрыт в финансовой отчетности, но при этом настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, или
- (б) при необходимости к любому другому вопросу, который важен для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.

Понятия

- Раздел «Важные обстоятельства» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который надлежащим образом представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями;
- Раздел «Прочие сведения» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который не представлен или не раскрыт в финансовой отчетности, но, в соответствии с суждением аудитора, имеет значение для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.

Требования

- Если аудитор сочтет необходимым привлечь внимание пользователей финансовой отчетности к вопросу, который представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства».
- Если аудитор считает необходимым довести до сведения пользователей финансовой отчетности вопрос, который не представлен или не раскрыт в данной отчетности, но который, согласно суждению аудитора, имеет значение для понимания пользователями финансовой отчетности процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения».
- Если аудитор предполагает, что в аудиторское заключение будет включен раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения», он должен сообщить об этом намерении лицам, отвечающим за корпоративное управление, а также довести до их сведения формулировки, которые будут содержаться в этом разделе.

МСА 710

Сравнительная информация —
сопоставимые
показатели и сравнительная
финансовая отчетность

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

- Получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что сравнительная информация отражена в данной финансовой отчетности во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности к отражению сравнительной информации;
- Предоставить заключение в соответствии с обязанностями аудитора по предоставлению заключений.

Представление сравнительной информации

(а) Сравнительные показатели. При таком способе представления сравнительной информации величины и прочие раскрытия информации за предшествующий отчетный период включены как часть финансовой отчетности за текущий период и предназначены для прочтения и сопоставления с величинами, относящимися к текущему периоду. Такие показатели являются неотъемлемой частью финансовой отчетности текущего отчетного периода.

Представление сравнительной информации

(б) Сравнительная финансовая отчетность – сравнительная информация представляется в виде финансовой отчетности за предшествующий период, и таким образом она не является частью отчетности текущего отчетного периода (к финансовой отчетности за отчетный период прикладывается комплект финансовой отчетности за прошлый период).

Представление сравнительной информации

С точки зрения подготовки аудиторского заключения отличия следующие:

(а) аудиторский отчет имеет отношение только к финансовой отчетности текущего периода;

(б) аудиторский отчет имеет отношение к каждому периоду, за который представлена финансовая отчетность.

Аудиторские процедуры

Аудитор должен определить:

- Соответствует ли учетная политика в отношении соответствующих показателей учетной политике текущего года, либо сделаны соответствующие корректировки и раскрытия;
- Согласуются ли соответствующие показатели с величинами и раскрытиями, представленными за предыдущий период, либо сделаны надлежащие корректировки и раскрытия.

Аудиторский отчет – сопоставимые показатели

Если финансовая отчетность за предыдущий период была проаудирована другим аудитором, или не проаудирована вообще, новый аудитор следует руководству МСА 510 «Первичные соглашения по аудиту – начальные сальдо».

Поскольку при представлении сравнительной информации в виде сравнительных показателей аудиторский отчет касается только финансовой отчетности за текущий период, аудитор не должен упоминать в нем о сравнительных показателях, т.к. они являются частью данной финансовой отчетности, и, соответственно, подразумевается, что аудитор убедился в их правильности.

Аудиторский отчет – сопоставимые показатели

Если аудиторский отчет за предыдущий период содержал мнение с оговорками, отказ от мнения или отрицательное мнение и вопрос, вызвавший модификацию, не решен, аудитор должен модифицировать свой отчет по текущей отчетности.

Аудитор в своем отчете не должен ссылаться на то, что отчетность за предыдущий год не была аудирована или проведен аудит другим аудитором. МСА не разрешают разделение ответственности, и обязывают аудитора получить доказательства в отношении начальных остатков и сравнительной информации, а в случае ограничения возможностей аудитора в этой области – модифицировать свой отчет.

Аудиторский отчет – сопоставимые показатели

В некоторых юрисдикциях аудитору разрешается сослаться в своем отчете за текущий период на аудиторский отчет предшествующего аудитора по сравнительной информации. Если аудитор решает сослаться на другого аудитора, отчет должен содержать указания на то, что финансовая отчетность за предыдущий год проверена другим аудитором, указать на тип заключения, выданного другим аудитором, причины модификации и дату этого отчета (в разделе «Прочие сведения»).

Аудиторский отчет – сравнительная финансовая отчетность

Если представляется сравнительная финансовая отчетность, аудиторское мнение должно относиться к каждому периоду, за который данная финансовая отчетность представлена и по которому выражено аудиторское мнение. При подготовке отчета (заключения) по финансовой отчетности предыдущего периода в связи с аудитом текущего периода если аудиторское мнение по такой финансовой отчетности предыдущего периода отличается от ранее выраженного аудиторского мнения, аудитор должен раскрыть основные причины выражения мнения, отличающегося от предыдущего, в разделе «Прочие сведения».

Аудиторский отчет – сравнительная финансовая отчетность

Если аудит финансовой отчетности предыдущего периода проводился предшествующим аудитором, в дополнение к выражению мнения по финансовой отчетности текущего периода, в разделе «Прочие сведения», аудитор должен указать:

- (а) что аудит финансовой отчетности предыдущего периода проводился предшествующим аудитором;
- (б) тип мнения, выраженного предшествующий аудитором и, если мнение было модифицировано, причины такой модификации; и
- (в) дату того отчета (заключения), за исключением случаев, когда отчет (заключение) предшествующего аудитора по финансовой отчетности предыдущего периода повторно выпускается с финансовой отчетностью.

Аудиторский отчет – сравнительная финансовая отчетность

Если аудитор пришел к заключению о наличии существенного искажения, которое влияет на финансовую отчетность предыдущего периода, по которой ранее предшествующий аудитор выпустил немодифицированное заключение, аудитор должен сообщить об этом искажении руководству субъекта соответствующего уровня и лицам, отвечающим за корпоративное управление, за исключением случаев, когда все лица, наделенные руководящими полномочиями, участвуют в управлении субъектом, и потребовать, чтобы предшествующий аудитор был информирован об этом.

МСА 720

Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Цели аудитора

Надлежащим образом отреагировать в тех случаях, когда документы, содержащие аудированную финансовую отчетность и аудиторский отчет (заключение) по ней, включают прочую информацию, которая может поставить под сомнение достоверность данной финансовой отчетности и аудиторского заключения.

Обязанности аудитора

Аудитор должен ознакомиться с прочей информацией с целью выявления ее существенных противоречий, если таковые имеются, с аудированной финансовой отчетностью и знаниями, полученными аудитором в ходе аудита.

Аудитор должен предпринять соответствующие меры, чтобы получить от руководства субъекта или лиц, наделенных руководящими полномочиями, прочую информацию до даты аудиторского отчета (заключения). Если получить всю прочую информацию до даты аудиторского отчета (заключения) невозможно, то аудитор должен ознакомиться с такой прочей информацией как можно быстрее.

Если, при ознакомлении с прочей информацией, аудитор выявляет существенное противоречие, он должен определить, следует ли пересмотреть аудированную финансовую отчетность или прочую информацию.

МСА 800

Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения

Семинар

Министерство финансов Республики Беларусь

г. Минск



Международный стандарт аудита (МСА 800)

Международный стандарт аудита 800 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения»

- Международные стандарты аудита с нумерацией от 200-х до 700-х применяются к аудиту финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией общего назначения. В стандарте МСА 800 рассматриваются особенности применения данных МСА при проведении аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения.
- Настоящий стандарт не отменяет требований других МСА, в нем также не ставится цель рассмотреть все особенности, которые могут быть применимы при тех или иных обстоятельствах выполнения задания.

Международный стандарт аудита (МСА 800)

- При применении Международных стандартов аудита к аудиту финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения, цель аудитора состоит в том, чтобы надлежащим образом учесть особенности, относящиеся к следующим вопросам:
 - принятию задания;
 - планированию и выполнению данного задания;
 - формированию мнения и составлению заключения о финансовой отчетности.

Международный стандарт аудита (МСА 800)

При аудите финансовой отчетности специального назначения аудитор должен получить понимание следующих вопросов:

- цель подготовки финансовой отчетности;
- предполагаемые пользователи;
- меры, принятые руководством для определения приемлемости применимой концепции подготовки финансовой отчетности в данных обстоятельствах.

Данный стандарт нужно рассматривать вместе с МСА 200.

Международный стандарт аудита (МСА 800)

Финансовая отчетность специального назначения – финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с основой специального назначения.

Основа специального назначения – основа представления финансовой отчетности, разработанная с целью удовлетворения потребностей конкретных пользователей в финансовой информации. Основа представления финансовой отчетности может быть основой достоверного представления или основой соответствия.

Ссылка на финансовую отчетность в данном МСА подразумевает полный комплект финансовой отчетности специального назначения, включая прилагаемые примечания. Прилагаемые примечания обычно включают краткое описание существенных положений учетной политики и другой пояснительной информации. Требования применимой основы представления финансовой отчетности определяют форму и содержание финансовой отчетности, и что входит в состав полного комплекта финансовой отчетности.

Вопросы, рассматриваемые при планировании и проведении аудита

При планировании и проведении аудита финансовой отчетности специального назначения, аудитор должен установить, требует ли применение МСА специального рассмотрения в обстоятельствах соглашения.

МСА315 требует, чтобы аудитор получил представление о выборе и применении субъектом учетной политики. В случае с финансовой отчетностью, подготовленной в соответствии с положениями контракта, аудитор должен получить представление о любых значительных интерпретациях контракта, принятых руководством субъекта при подготовке указанной финансовой отчетности. Интерпретация считается значительной, если принятие другой обоснованной интерпретации привело бы к существенному различию в информации, представленной в финансовой отчетности.

Вопросы, рассматриваемые при формировании мнения и представлении отчета (заключения)

При формулировании мнения и представлении отчета (заключения) по финансовой отчетности специального назначения, аудитор должен применять требования МСА700.

Описание применимой основы представления финансовой отчетности

Аудитор должен оценить, содержит ли финансовая отчетность надлежащую ссылку на применимую основу представления финансовой отчетности или ее описание. В случае с финансовой отчетностью, подготовленной в соответствии с положениями контракта, аудитор должен определить, адекватно ли описывает финансовая отчетность любые значительные интерпретации контракта, на которых основывается финансовая отчетность.

Аудиторский отчет (заключение) по финансовой отчетности специального назначения:

- (а) Должен также описывать цель подготовки финансовой отчетности и, в случае необходимости, предполагаемых пользователей, или делать ссылку на примечание к финансовой отчетности специального назначения, которое содержит данную информацию; и
- (б) Если руководство субъекта может выбрать основу представления финансовой отчетности при подготовке такой финансовой отчетности, то описание ответственности руководства субъекта в отношении финансовой отчетности также должно иметь ссылку на его обязанности в отношении установления того, является ли применимая основа представления финансовой отчетности приемлемой в данных обстоятельствах.

Информирование читателей о том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с основой специального назначения

Аудиторский отчет (заключение) по финансовой отчетности специального назначения должен включать раздел «Важные обстоятельства», информирующий пользователей аудиторского отчета о том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с основой специального назначения и что, в результате этого финансовая отчетность может не подходить для другой цели.

Международный стандарт аудита (МСА 800)

ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

Практический пример аудиторского заключения финансовой отчетности специального назначения, при котором аудитор считает обоснованным выразить немодифицированное мнение («положительное мнение»). Раздел отчета «мнение»:

Мнение

- Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики.
- По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность Организации за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года во всех существенных отношениях в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе X договора от 20 января 2020 года, заключенного между организацией ABC и организацией АУДИТОР (далее - "договор").

ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ОТДЕЛЬНЫХ ОТЧЕТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ОТДЕЛЬНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ, ГРУПП СТАТЕЙ ИЛИ СТАТЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

(МСА 805)

Цели аудитора

При аудите отдельного финансового отчета или специфического элемента, счета или статьи финансового отчета цель аудитора заключается в том, чтобы надлежащим образом учесть специфические вопросы:

- (а) Принятия соглашения;
- (б) Планирования и выполнения данного соглашения; и
- (в) Формирования мнения и представления отчета (заключения) по отдельному финансовому отчету или по специфическому элементу, счету или статье финансового отчета.

Понятия

«Элемент финансового отчета» или «элемент» означает элемент, счет или статью финансового отчета.

Отдельный финансовый отчет или специфический элемент финансового отчета включает прилагаемые к нему примечания. Прилагаемые примечания обычно включают краткое описание основных положений учетной политики и другой пояснительной информации, относящейся к данному финансовому отчету или элементу.

Вопросы, рассматриваемые при принятии соглашения

Применение МСА

Аудитор должен выполнять требования всех МСА, уместные для аудита. В случае проведения аудита отдельного финансового отчета или специфического элемента финансового отчета, это требование применяется независимо от того, проводит ли аудитор также аудит полного комплекта финансовой отчетности субъекта. Если аудитор не привлекается также и для проведения аудита полного комплекта финансовой отчетности субъекта, он должен определить, осуществим ли практически аудит отдельного финансового отчета или специфического элемента данной финансовой отчетности в соответствии с МСА.

Вопросы, рассматриваемые при принятии соглашения

Приемлемость основы представления финансовой отчетности

Аудитор должен определить приемлемость основы представления финансовой отчетности, применяемой при подготовке финансовой отчетности. В случае проведения аудита отдельного финансового отчета или специфического элемента финансового отчета, это требование должно включать определение того, приведет ли применение основы представления финансовой отчетности к такому представлению, которое обеспечит соответствующие раскрытия, позволяющие предполагаемым пользователям понять информацию, раскрытую в финансовом отчете или элементе, а также влияние существенных операций и событий на информацию, раскрытую в финансовом отчете или элементе.

Форма выражения мнения

Согласованные условия соглашения по аудиту должны включать описание ожидаемой формы любых отчетов (заключений), которые будут выпущены аудитором. В случае проведения аудита отдельного финансового отчета или специфического элемента финансового отчета аудитор должен установить, является ли ожидаемая форма выражения мнения надлежащей в данных обстоятельствах.

Вопросы, рассматриваемые при планировании и проведении аудита

При планировании и проведении аудита отдельного финансового отчета или специфического элемента финансового отчета аудитор должен адаптировать все МСА, релевантные аудиту, в зависимости от обстоятельств соглашения.

Вопросы, рассматриваемые при формулировании мнения и представлении отчета

Представление отчетности по полному комплекту финансовой отчетности субъекта и по отдельному финансовому отчету или специфическому элементу данной финансовой отчетности

Если аудитор вступает в соглашение по представлению отчета по отдельному финансовому отчету или по специфическому элементу финансового отчета в сочетании с соглашением по аудиту полного комплекта финансовой отчетности субъекта, он должен выразить отдельное мнение для каждого соглашения. Аудированный отдельный финансовый отчет или аудированный специфический элемент финансового отчета могут быть опубликованы вместе с аудированным полным комплектом финансовой отчетности субъекта. Если аудитор приходит к заключению, что представление отдельного финансового отчета или специфического элемента финансового отчета недостаточно дифференцирует его от полного комплекта финансовой отчетности, он должен попросить руководство субъекта исправить ситуацию. Аудитор должен также дифференцировать мнение по отдельному финансовому отчету или по специфическому элементу финансового отчета от мнения по полному комплекту финансовой отчетности. Аудитор не должен выпускать аудиторский отчет, содержащий мнение по отдельному финансовому отчету или по специфическому элементу финансового отчета до тех пор, пока не убедится в том, что дифференцирование было проведено надлежащим образом.

Отрицательное мнение или отказ от выражения мнения в аудиторском отчете (заключении) по полному комплексу финансовой отчетности

Если аудитор приходит к заключению, что необходимо выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения по полному комплексу финансовой отчетности субъекта в целом, МСА 705 не разрешает аудитору включать в тот же самый аудиторский отчет немодифицированное мнение по отдельному финансовому отчету, который является частью данной финансовой отчетности, или по специфическому элементу, который является частью данной финансовой отчетности. Причина этого заключается в том, что такое немодифицированное мнение будет противоречить отрицательному мнению или отказу от выражения мнения по полному комплексу финансовой отчетности субъекта в целом.

Отрицательное мнение или отказ от выражения мнения в аудиторском отчете (заключении) по полному комплексу финансовой отчетности

Если аудитор приходит к заключению, что необходимо выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения по полному комплексу финансовой отчетности субъекта в целом, но в контексте отдельного аудита специфического элемента, включенного в данную финансовую отчетность, он, тем не менее, считает целесообразным выразить немодифицированное мнение по данному элементу, то аудитор выражает его только, если:

- (а) Аудитору не запрещается это законодательством или нормативными актами;
- (б) Данное мнение выражается в аудиторском отчете (заключении), который не публикуется вместе с аудиторским отчетом (заключением), содержащим отрицательное мнение или отказ от выражения мнения; и
- (в) Специфический элемент не составляет большую часть полного комплекта финансовой отчетности субъекта.

Аудитор не должен выражать немодифицированное мнение по отдельному финансовому отчету полного комплекта финансовой отчетности, если аудитор выразил отрицательное мнение или отказался от выражения мнения по полному комплексу финансовой отчетности в целом. Это требование выполняется даже в том случае, если аудиторский отчет по отдельному финансовому отчету не публикуется вместе с аудиторским отчетом (заключением), содержащим отрицательное мнение или отказ от выражения мнения. Причина этого заключается в том, что отдельный финансовый отчет расценивается как составляющий большую часть данной финансовой отчетности.

**ЗАДАНИЯ ПО СОСТАВЛЕНИЮ
ЗАКЛЮЧЕНИЯ ПО
ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ
ОТЧЕТНОСТИ
(МСА 810)**

Цели аудитора

- (а) Определить, уместно ли принятие задания по представлению отчета (заключения) по обобщенной финансовой отчетности; и
- (б) В случае, если он нанят для представления отчета (заключения) по обобщенной финансовой отчетности:
 - (i) Сформулировать мнение по обобщенной финансовой отчетности на основании оценки выводов, сделанных по полученным доказательствам; и
 - (ii) Четко выразить данное мнение с помощью письменного отчета (заключения), который также описывает основание для выражения данного мнения.

Понятия

Обобщенная финансовая отчетность - историческая финансовая информация, которая выведена из финансовой отчетности, но является менее детализированной, чем финансовая отчетность, в то же время, обеспечивая структурированное представление, совместимое с представлением в финансовой отчетности, экономических ресурсов и обязательств субъекта по состоянию на определенный момент времени или их изменений за определенный период времени.

Принятие задания

Аудитор должен принять задание по представлению отчета (заключения) по обобщенной финансовой отчетности только в том случае, если он проводил аудит, в соответствии с МСА, финансовой отчетности, из которой была выведена обобщенная финансовая отчетность. Прежде, чем принять задание по представлению заключения по обобщенной финансовой отчетности, аудитор должен:

- (а) Определить, являются ли применяемые критерии приемлемыми;
- (б) Получить подтверждение от руководства субъекта о том, что оно признает и понимает свою ответственность:
- (i) За подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;

Принятие задания

- (ii) Предоставление аудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности без неуместных препятствий (или, если законодательство или нормативные акты не требуют обязательного предоставления аудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности и устанавливают критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности, описание данных требований законодательства или нормативных актов в обобщенной финансовой отчетности); и
- (iii) Включение аудиторского отчета по обобщенной финансовой отчетности в любой документ, который содержит обобщенную финансовую отчетность и указывает на то, что аудитор подготовил отчет по ней.
- (в) Согласовать с руководством субъекта форму выражения мнения, которое будет представлено по обобщенной финансовой отчетности.

Принятие задания

Если аудитор приходит к заключению, что применяемые критерии неприемлемы, или он не может получить подтверждения от руководства субъекта, то аудитор не должен принимать соглашение по предоставлению отчета по обобщенной финансовой отчетности, если это не требуется в соответствии с законодательством или нормативными актами. Соглашение, выполняемое в соответствии с таким законодательством или нормативными актами, не соответствует данному МСА. Следовательно, в аудиторском отчете (заключении) по обобщенной финансовой отчетности не должно указываться, что соглашение выполнялось в соответствии с МСА 810. Аудитор должен сделать соответствующую ссылку на этот факт в условиях соглашения. Аудитор должен также определить влияние, которое этот факт может оказать на соглашение по аудиту финансовой отчетности, из которой выводится обобщенная финансовая отчетность.

Характер процедур

Аудитор должен выполнить следующие процедуры, и любые другие процедуры, которые аудитор может посчитать необходимыми, чтобы получить основу для выражения аудиторского мнения по обобщенной финансовой отчетности:

(а) Оценить, надлежащим ли образом раскрывает обобщенная финансовая отчетность свой обобщенный характер и идентифицирует аудированную финансовую отчетность.

Характер процедур

(б) Если обобщенная финансовая отчетность не сопровождается аудированной финансовой отчетностью, он оценивает, четко ли данная отчетность описывает:

(i) От кого или откуда получена аудированная финансовая отчетность; или

(ii) Закон или нормативный акт, которые предусматривают, что предоставление аудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и устанавливают критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности.

Характер процедур

- (в) Оценить, адекватно ли обобщенная финансовая отчетность раскрывает применяемые критерии.
- (г) Сравнить обобщенную финансовую отчетность с соответствующей информацией в аудированной финансовой отчетности, чтобы определить, согласуется ли обобщенная финансовая отчетность с соответствующей информацией в аудированной финансовой отчетности или может ли она быть пересчитана на ее основании.
- (д) Проверить, подготовлена ли обобщенная финансовая отчетность в соответствии с применяемыми критериями.

Характер процедур

(е) Проверить, с учетом цели обобщенной финансовой отчетности, содержит ли обобщенная финансовая отчетность необходимую информацию, и агрегирована ли она на надлежащем уровне, чтобы не вводить в заблуждение в данных обстоятельствах.

(ж) Проверить, доступна ли аудированная финансовая отчетность предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности без неуместных препятствий, за исключением случаев, когда законодательство или нормативные акты предусматривают, что предоставление аудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и устанавливают критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности.

Форма выражения мнения

Если аудитор пришел к заключению, что необходимо выразить немодифицированное мнение по обобщенной финансовой отчетности, и если иное не требуется законодательством или нормативными актами, аудиторское мнение должно содержать одну из следующих фраз:

- (а) Обобщенная финансовая отчетность соответствует, во всех существенных отношениях, проаудированной финансовой отчетностью в соответствии с [применяемые критерии]; или
- (б) Обобщенная финансовая отчетность является достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности в соответствии с [применяемые критерии].

.

Форма выражения мнения

Если законодательство или нормативные акты предусматривают формулировку мнения по обобщенной финансовой отчетности, которая отличается от формулировок, описанных выше, то аудитор должен:

- (а) Применить процедуры, описанные в параграфе «Характер процедур», и дальнейшие процедуры, необходимые для аудитора, чтобы выразить предусмотренное мнение; и
- (б) Оценить, могут ли пользователи обобщенной финансовой отчетности неправильно понять аудиторское мнение по обобщенной финансовой отчетности и, если это так, может ли дополнительное объяснение в аудиторском отчете (заключении) по обобщенной финансовой отчетности смягчить возможное неправильное понимание.

Форма выражения мнения

Если аудитор приходит к заключению, что дополнительное объяснение в аудиторском отчете по обобщенной финансовой отчетности не может смягчить возможное неправильное понимание, то аудитор не должен принимать данное соглашение, за исключением случаев, когда он обязан принять его в соответствии с законодательством или нормативными актами. Соглашение, выполняемое в соответствии с таким законодательством или нормативными актами, не соответствует требованиям данного МСА. Соответственно, в аудиторском заключении по обобщенной финансовой отчетности не должно указываться, что соглашение выполнялось в соответствии с МСА 810.

Сроки выполнения работы и события после даты аудиторского отчета по аудированной финансовой отчетности

Аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности может быть датирован более поздней датой, чем аудиторский отчет по аудированной финансовой отчетности. В таких случаях в аудиторском заключении по обобщенной финансовой отчетности должно быть указано, что обобщенная финансовая отчетность и аудированная финансовая отчетность не отражают влияние событий, произошедших после даты аудиторского отчета по аудированной финансовой отчетности, которые могут потребовать корректировки или раскрытия в аудированной финансовой отчетности.

Аудитор может узнать о фактах, которые существовали на дату аудиторского отчета по аудированной финансовой отчетности, но о которых аудитор ранее не знал. В таких случаях аудитор не должен выпускать аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности до тех пор, пока он не завершит рассмотрение таких фактов об аудированной финансовой отчетности в соответствии с МСА 560.

Аудиторское заключение по обобщенной финансовой отчетности

Аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности должен включать следующие элементы:

- (а) Заголовок, четко указывающий, что это отчет (заключение) независимого аудитора.
- (б) Адресат.
- (в) Указание на состав обобщенной финансовой отчетности.
- (г) Указание на состав проаудированной финансовой отчетности.
- (д) Ясно выраженное мнение.
- (е) Описание ответственности руководства субъекта за обобщенную финансовую отчетность.
- (ж) Заявление о том, что аудитор несет ответственность за выражение мнения по обобщенной финансовой отчетности на основании процедур, выполненных в соответствии с требованиями данного МСА.
- (з) Подпись аудитора.
- (и) Дата аудиторского отчета.
- (и) Адрес аудитора.

Модифицированное мнение об обобщенной финансовой отчетности

Если обобщенная финансовая отчетность не согласуется, во всех существенных аспектах, с аудированной финансовой отчетностью или не является ее достоверным обобщением в соответствии с применяемыми критериями, а руководство субъекта отказывается внести необходимые изменения, то аудитор должен выразить **отрицательное** мнение по обобщенной финансовой отчетности.

Ограничение на распространение или использование, или предупреждение читателей об основе учета

Если распространение или использование аудиторского отчета по аудированной финансовой отчетности ограничено, или аудиторский отчет предупреждает читателей о том, что аудированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с основой специального назначения, аудитор должен включить подобное ограничение или предупреждение в аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности.

Сравнительные данные

Если аудированная финансовая отчетность содержит сравнительные данные, а обобщенная финансовая отчетность нет, то аудитор должен определить, обоснованно ли такое упущение в обстоятельствах соглашения. Аудитор должен определить влияние необоснованного упущения на аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности.

Если обобщенная финансовая отчетность содержит сравнительные данные, отчет по которым был представлен другим аудитором, то аудиторский отчет по обобщенной финансовой отчетности должен также содержать аспекты, которые, в соответствии с требованиями МСА 710, аудитор должен включить в аудиторский отчет по аудированной финансовой отчетности.

Непроаудированная дополнительная информация, представленная с обобщенной финансовой отчетностью

Аудитор должен установить, четко ли дифференцируется любая непроаудированная дополнительная информация, представленная с обобщенной финансовой отчетностью, от данной обобщенной финансовой отчетности.

Если аудитор приходит к заключению, что представленная субъектом непроаудированная дополнительная информация четко не дифференцируется от обобщенной финансовой отчетности, то аудитор должен попросить руководство субъекта изменить представление непроаудированной дополнительной информации.

Если руководство субъекта отказывается сделать это, то аудитор должен объяснить в аудиторском заключении по обобщенной финансовой отчетности, что такая информация не охватывается данным отчетом.

**ОБЗОРНАЯ ПРОВЕРКА
ПРОМЕЖУТОЧНОЙ ФИНАНСОВОЙ
ИНФОРМАЦИИ, ВЫПОЛНЯЕМАЯ
НЕЗАВИСИМЫМ АУДИТОРОМ
ОРГАНИЗАЦИИ
(МСОП 2410)**

Цели задания по обзору промежуточной финансовой информации

Цель задания по обзору промежуточной финансовой информации заключается в предоставлении аудитору возможности выразить заключение о том, привлекли ли внимание аудитора в ходе обзора какие либо аспекты, дающие ему основание считать, что промежуточная финансовая информация не подготовлена, во всех существенных аспектах, в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.

Аудитор делает запросы и выполняет аналитические и прочие процедуры по обзору с целью снижения до приемлемого уровня риска выражения ненадлежащего заключения, когда промежуточная финансовая информация существенно искажена.

Общие принципы обзора промежуточной финансовой информации

- Аудитор должен соответствовать этическим требованиям, предъявляемым к аудиту годовой финансовой отчетности субъекта.
- Аудитор должен выполнить процедуры по контролю качества, применимые к отдельному соглашению.
- Аудитор должен планировать и выполнять обзор с применением профессионального скептицизма, признавая возможное существование обстоятельств, которые могут вызвать необходимость подготовки существенных корректировок по промежуточной финансовой информации в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.

Согласование условий задания

Аудитор и клиент должны согласовать условия соглашения.

Согласованные условия соглашения обычно отражаются в письме соглашения, которое обычно охватывает следующие вопросы:

- Цель обзорной проверки промежуточной финансовой информации;
- Объем обзорной проверки;
- Ответственность руководства;
- Согласие руководства предоставить руководству письменные заявления;

Согласование условий задания

- Предполагаемые форма и содержание предоставляемого заключения;
- Согласие руководства с тем, что если какой-либо документ, содержащий промежуточную финансовую информацию, указывает на то, что аудитором организации была проведена обзорная проверка промежуточной финансовой информации, заключение по результатам обзорной проверки также должно быть включено в этот документ.

Процедуры по обзору промежуточной финансовой информации

Знание субъекта и его среды, включая внутренний контроль

Аудитор должен получить знания о субъекте и его среде, включая его внутренний контроль, в той степени, в которой он относится в подготовке и годовой, и промежуточной финансовой информации, достаточных для планирования и выполнения соглашения.

Запросы, аналитические и прочие процедуры обзора

Аудитор должен сделать запросы, и выполнить аналитические и прочие процедуры обзора, чтобы предоставить аудитору возможность выразить заключение, основываясь на выполненных процедурах, о том, привлекли ли внимание аудитора какие либо аспекты, дающие ему основание считать, что промежуточная финансовая отчетность не была подготовлена, во всех существенных аспектах, в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.

Аудитор должен получить доказательства, что промежуточная финансовая информация согласована или сверена с бухгалтерскими записями.

Запросы, аналитические и прочие процедуры обзора

Аудитор должен опросить руководство выявило ли оно какие либо события на дату отчета по обзору, которые могут потребовать корректировку или внесение раскрытий в промежуточную финансовую информацию. Аудитору не обязательно выполнять прочие процедуры для определения событий, возникающих после даты отчета по обзору.

Аудитор должен опросить руководство изменило ли оно свою оценку способности субъекта продолжать свою деятельность в соответствии с допущением **о непрерывности деятельности**.

Оценка искажений

Аудитор должен оценить, в отдельности или в совокупности, являются ли неисправленные искажения, выявленные аудитором, существенными по отношению к промежуточной финансовой информации.

Заявления руководства

Аудитор должен получить письменные заявления от руководства субъекта, что:

- (а) оно подтверждает свою ответственность за разработку и внедрение внутреннего контроля для предотвращения мошенничества и ошибок;
- (б) промежуточная финансовая информация подготовлена и представлена в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности;
- (в) оно считает, что влияние неисправленных искажений, собранных аудитором в совокупности в ходе обзора, несущественно, и в отдельности, и в совокупности, в отношении промежуточной финансовой информации в целом. Резюме этих статей включается или прилагается к письменным представлениям;

Заявления руководства

- (г) оно раскрыло аудитору все значительные факты в отношении мошенничества или предполагаемого мошенничества, известного руководству и которые могут повлиять на субъект;
- (д) оно раскрыло аудитору результаты своей оценки рисков, что промежуточная финансовая информация может быть существенно искажена в результате мошенничества;
- (е) оно раскрыло аудитору все известные фактические или возможные несоответствия законодательству и регулированию, влияние которых должно учитываться при подготовке промежуточной финансовой информации; и
- (ж) оно раскрыло аудитору все значительные события, возникшие после даты баланса и до даты отчета по обзору и которые могут потребовать корректировок или внесения раскрытий в промежуточную финансовую информацию.

Отчетность по характеру, объему и результатам обзора промежуточной финансовой информации

Аудитор должен выпустить письменный отчет, содержащий следующее:

- (а) Надлежащий заголовок.
- (б) Определение адресата, в соответствии с обстоятельством соглашения.
- (в) Определение проверяемой промежуточной финансовой информации, включая заголовок каждого из отчетов, входящего в полный или сокращенный пакет финансовой отчетности, а также дату и период промежуточной финансовой информации.
- (г) Если промежуточная финансовая информация состоит из полного пакета финансовой отчетности общего назначения, подготовленного в соответствии с основой представления финансовой отчетности, разработанной для справедливого представления, то заявление, что руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление промежуточной финансовой информации в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.

- Отчетность по характеру, объему и результатам
обзора промежуточной финансовой информации
- (д) При прочих обстоятельствах, заявление, что руководство несет ответственность за подготовку и справедливое представление промежуточной финансовой информации в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности.
 - (е) Заявление, что аудитор несет ответственность за выражение заключения по промежуточной финансовой информации, основанного на обзоре.
 - (ж) Заявление, что обзор промежуточной финансовой информации был проведен в соответствии с МСОП 2410 «Задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов», а также заявление, что обзор состоит из опросов, в основном лиц, ответственных за финансовые и бухгалтерские вопросы и применение аналитических и прочих процедур обзора.

Отчетность по характеру, объему и результатам обзора промежуточной финансовой информации

(з) Если промежуточная финансовая информация состоит из полного пакета финансовой отчетности общего назначения, подготовленной в соответствии с основой представления финансовой отчетности, разработанной для справедливого представления, заключение о том, привлекли ли внимание аудитора какие либо аспекты, дающие ему основание полагать, что промежуточная финансовая информация дает недостоверный и справедливый взгляд или не представлена справедливо во всех существенных аспектах, в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности (с указанием страны или юрисдикции происхождения основы представления финансовой отчетности, если используемая основа представления финансовой отчетности отлична от Международных Стандартов Финансовой Отчетности); или

(и) В некоторых обстоятельствах заключение о том, привлекли ли внимание аудитора какие либо аспекты, дающие ему основание считать, что промежуточная финансовая информация не подготовлена, во всех существенных аспектах, в соответствии с применяемой основой представления финансовой отчетности (включая указание юрисдикции или страны происхождения основы представления финансовой отчетности, если используемая основа представления финансово отчетности отлична от Международных Стандартов Финансовой Отчетности).

(к) Дата отчета (заключения).

(л) Нахождение страны или юрисдикции, в которой осуществляет свою практику аудитор.

(м) Подпись аудитора.

**ЗАДАНИЯ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЕ
УВЕРЕННОСТЬ, ОТЛИЧНЫЕ ОТ
АУДИТА И ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКИ
ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ
ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ
(МСЗОУ 3000)**

Сфера применения

Применяется к заданиям, отличным от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов:

- Заданиям по подтверждению, в которых иная, чем практикующий специалист, сторона, проводит количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания в соответствии с критериями;
- Заданиям по непосредственной оценке, в которых практикующий специалист проводит количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания в соответствии с критериями.

Цели аудитора

При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, перед практикующим специалистом стоят следующие цели:

- (а) получить либо разумную уверенность, либо ограниченную уверенность в том, что информация о предмете задания не содержит существенных искажений;
- (б) сформировать вывод относительно результата количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания в форме письменного заключения, в котором содержится выражение ограниченной либо разумной уверенности, а также описана основа для вывода;
- (с) проинформировать о требованиях настоящего стандарта и других соответствующих стандартов.

Требования

Практикующий специалист должен выполнять требования данного МСЗОУ и других МСЗОУ при выполнении соглашений о выражении уверенности, отличных от аудита и обзора исторической финансовой информации, регулируемых МСА или МСОП.

Практикующий специалист должен выполнять требования Кодекса Этики Профессиональных Бухгалтеров (Кодекс) МФБ.

Практикующий специалист должен выполнять процедуры по контролю качества, применимые к отдельным соглашениям.

Принятие и продление соглашения

Практикующий специалист должен принять (или продолжить, если применимо) соглашение о выражении уверенности, только если ответственность за предмет изучения несет сторона, отличная от предполагаемого пользователя или практикующего профессионального бухгалтера.

Практикующий специалист должен принять (или продолжить, если применимо) соглашение о выражении уверенности, только если на основе предварительного знания условий соглашения, ничто ни привлекло внимания практикующего профессионального бухгалтера, что дало бы ему основание полагать, что требования Кодекса или МСЗОО не были выполнены.

Практикующий специалист должен принять (или продолжить, если применительно) соглашение о выражении уверенности, только если практикующий профессиональный бухгалтер удовлетворен, что лица, выполняющие соглашение, коллективно обладают необходимыми профессиональными знаниями.

Согласование условий соглашения

Практикующий специалист должен согласовать условия соглашения с нанимающей стороной в письме-соглашении или другой подходящей форме контракта.

Практикующий специалист должен рассмотреть надлежащий характер требования, сделанного до завершения соглашения о выражении уверенности, изменить соглашение на соглашение, не предполагающее выражения уверенности, или изменить соглашение о выражении разумной уверенности на соглашение о выражении ограниченной уверенности, и не должен соглашаться на изменение без разумного обоснования.

Планирование и выполнение соглашения

Практикующий специалист должен спланировать соглашение так, чтобы оно было эффективно выполнено.

Практикующий специалист должен планировать и выполнить соглашение с применением принципа профессионального скептицизма, признавая, что могут существовать факты, которые могут привести к существенному искажению информации о предмете изучения.

Практикующий специалист должен получить знание о предмете изучения и прочих обстоятельствах соглашения, достаточных для определения и оценки рисков существенного искажения информации о предмете изучения, а также для разработки и выполнения дальнейших процедур по сбору доказательств.

Оценка надлежащего характера предмета изучения и приемлемости критериев

Практикующий специалист должен оценить надлежащий характер предмета изучения.

Практикующий специалист должен оценить приемлемость критериев для определения или оценки предмета изучения.

Приемлемые критерии имеют следующие характеристики:

(а) **Уместность**: уместные к обстоятельствам соглашения критерии помогают делать выводы, что в свою очередь помогает принимать решения предполагаемым пользователям.

(б) **Полнота**: критерии считаются достаточно полными, если относящиеся к обстоятельствам соглашения факторы, которые могли бы повлиять на выводы в контексте условий соглашения, не были пропущены. Критерии полноты включают в себя, при необходимости, эталоны представления и раскрытий.

(в) **Надежность**: надежные критерии позволяют провести достаточно последовательную оценку и измерение предмета изучения, включая в себя, при необходимости, представление и раскрытия, при проведении в аналогичных условиях и одинаково квалифицированными практикующими профессиональными бухгалтерами.

(г) **Нейтральность**: нейтральные критерии помогают делать объективные и непредвзятые выводы.

(д) **Понятность**: понятные критерии помогают делать ясные и всеобъемлющие выводы, трактовка которых не может значительно различаться.

Подготовка отчета (заключения) о выражении уверенности

Практикующий специалист должен определить были ли получены достаточные и надлежащие доказательства для обоснования заключения, выраженного в отчете (заключении) о выражении уверенности.

Отчет (заключение) о выражении уверенности должен быть оформлен в письменном виде и должен содержать четкое заключение практикующего профессионального бухгалтера об информации о предмете изучения.

Содержание отчета (заключения) о выражении уверенности

Отчет по выражению уверенности должен содержать следующие основные элементы:

- (а) заголовок, четко указывающий, что отчет является независимым отчетом о выражении уверенности;
- (б) Адресат;
- (в) Определение и описание информации о предмете изучения и, при необходимости, предмета изучения;
- (г) Определение критериев;
- (д) При необходимости, описание всех значительных внутренних ограничений, связанных с определением или оценкой предмета изучения по критериям;

Подготовка отчета (заключения) о выражении уверенности

Отчет по выражению уверенности должен содержать следующие основные элементы:

- (е) Если критерии, используемые для определения или оценки предмета изучения, доступны только определенным предполагаемым пользователям или относятся только к определенным целям, заявление, ограничивающее использование отчета (заключения) о выражении уверенности этими предполагаемыми пользователями или этими целями;
- (ж) Заявление, содержащее определение ответственной стороны, а также описание ответственности ответственной стороны и практикующего профессионального бухгалтера;
- (з) Заявление, что соглашение было выполнено в соответствии с МССБУ;
- (и) Резюме выполненной работы;
- (к) Вывод практикующего профессионального бухгалтера;
- (л) Подпись;
- (м) Дата отчета (заключения);
- (н) Нахождение страны или юрисдикции, в которой осуществляет свою практику аудитор.

В соглашении о выражении разумной уверенности заключение должно быть выражено в позитивной форме.

В соглашении о выражении ограниченной уверенности заключение должно быть выражено в отрицательной форме.

Заключение с оговоркой, отрицательное заключение и отказ от выражения заключения

Практикующий специалист **не должен выражать заключение без оговорок**, если существуют следующие обстоятельства и по профессиональному суждению практикующего специалиста и их влияние является или может быть существенным:

имеются ограничения по масштабу работы практикующего специалиста, т.е. обстоятельства не позволяют или ответственная сторона, или нанимающая сторона вводят ограничения, не позволяющие практикующему профессиональному бухгалтеру получить доказательства, требуемые для снижения риска соглашений о выражении уверенности до приемлемого уровня. Практикующий профессиональный бухгалтер **должен выразить заключение с оговоркой или отказаться от выражения заключения.**

в случаях когда:

- (i) заключение сформулировано в рамках утверждения ответственной стороны и это утверждение не справедливо, во всех существенных аспектах; или
- (ii) заключение практикующего специалиста сформулировано в тексте предмета изучения и критериев, и информация о предмете изучения существенно искажена, практикующий специалист должен выразить **заключение с оговоркой или отрицательное заключение**; или, при обнаружении, после принятия соглашения, что критерии неприемлемы или предмет изучения не соответствует соглашению о выражении уверенности.

Практикующий специалист должен выразить:

- (i) заключение с оговоркой или отрицательное заключение, если неприемлемые критерии или ненадлежащий предмет изучения могут ввести в заблуждение предполагаемого пользователя; или
- (ii) заключение с оговоркой или отказ от выражения заключения в других случаях.

ПРОВЕРКА ПРОГНОЗНОЙ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ

(МСЗОУ 3400)

Цели аудитора

При выполнении соглашения по исследованию перспективной финансовой информации аудитор должен получить достаточные и надлежащие доказательства того, что:

- (а) допущения руководства, основанные на наиболее точных оценках, на которых основывается перспективная финансовая информация, нельзя не считать разумными, а в случае гипотетических допущений таковые согласуются с назначением информации;
- (б) перспективная финансовая информация надлежащим образом подготовлена на основании допущений;
- (в) перспективная финансовая информация представлена надлежащим образом и все существенные допущения адекватно раскрыты, с четким указанием того, являются ли допущения основанными на наиболее точных оценках или гипотетическими допущениями; и
- (г) перспективная финансовая информация подготовлена последовательно с основами финансовой отчетности за предыдущие годы, в соответствии с надлежащими принципами бухгалтерского учета.

Понятия

Прогнозная финансовая информация - финансовая информация, основанная на допущениях относительно событий, которые могут произойти в будущем, и возможных действий субъекта. Эта информация носит субъективный характер, и ее подготовка в значительной мере опирается на суждения. Перспективная финансовая информация может быть представлена в форме прогноза, перспективной оценки или их сочетания, например, прогноз на один год плюс перспективная оценка на пять лет.

Прогноз - перспективная финансовая информация, подготовленная на основе допущений относительно будущих событий, которые, по ожиданию руководства субъекта, должны произойти, а также действий, которые руководство субъекта намерено предпринять на дату подготовки информации (допущения, основанные на наиболее точных оценках).

—

Понятия

Перспективная оценка - перспективная финансовая информация, подготовленная на основе:

- (а) гипотетических допущений относительно будущих событий и действий руководства субъекта, которые, возможно, но необязательно будут иметь место в будущем, например, если некоторые субъекты находятся на организационной стадии или рассматривают возможность внесения существенных изменений в характер деятельности; или
- (б) сочетания допущений, основанных на наиболее точных оценках и гипотетических допущениях.

Принятие задания

Аудитор не должен принимать задание или должен отказаться от его дальнейшего выполнения в случае, если допущения с очевидностью нереалистичны или если аудитор считает, что перспективная финансовая информация не будет иметь надлежащего характера для предполагаемого использования.

Аудитор и клиент должны согласовать условия задания.

Процедуры проверки

При определении характера, временных рамок и объема процедур исследования аудитор должен рассмотреть в том числе:

- (а) вероятность существенных искажений;
- (б) знания, полученные при выполнении любых предыдущих соглашений;
- (в) компетентность руководства в части подготовки перспективной финансовой информации;
- (г) степень влияния суждения руководства субъекта на перспективную финансовую информацию; и
- (д) адекватность и надежность исходных данных.

Аудитор должен получить письменные представления руководства относительно предполагаемого использования перспективной финансовой информации, полноты значимых допущений руководства и признания ответственности руководством за перспективную финансовую информацию.

Отчет (заключение) о проверке перспективной финансовой информации

Отчет (заключение) аудитора об исследовании перспективной финансовой информации должен содержать следующие элементы:

- (а) Название;
- (б) Адресат;
- (в) Определение прогнозной финансовой информации;
- (г) Ссылку на МССБУ или соответствующие национальные стандарты или практику, применимые к исследованию перспективной финансовой информации;
- (д) Заявление о том, что руководство несет ответственность за перспективную финансовую информацию, в том числе за допущения, на которых она основана;
- (е) Если применимо - ссылку на цель и (или) ограниченное распространение перспективной финансовой информации;

Отчет (заключение) о проверке перспективной финансовой информации

Отчет (заключение) аудитора об исследовании перспективной финансовой информации должен содержать следующие элементы:

- (ж) Заявление о негативной уверенности относительно того, дают ли допущения разумную основу для перспективной финансовой информации;
- (з) Мнение по поводу того, подготовлена ли перспективная финансовая информация надлежащим образом на основании допущений и представлена ли она в соответствии с уместной основой представления финансовой отчетности;
- (и) Соответствующие предостережения относительно достижимости результатов, указанных в перспективной финансовой информации;
- (к) Дату отчета (заключения), которая является датой завершения процедур;
- (л) Адрес аудитора; и
- (м) Подпись.

Отчет (заключение) о проверке перспективной финансовой информации

Если аудитор считает, что представление и раскрытие перспективной финансовой информации не является адекватным, аудитор должен по обстоятельствам выразить **мнение с оговоркой** или **отрицательное мнение в отчете** (заключении) о перспективной финансовой информации или же **отказаться от соглашения**.

Если аудитор считает, что одно или несколько важных допущений не предоставляют разумной основы для перспективной финансовой информации, подготовленной на основании допущений, основанных на наиболее точных оценках, или что одно или несколько важных допущений не предоставляют разумной основы для перспективной финансовой информации при данных гипотетических допущениях, аудитор должен выразить **отрицательное мнение** в отчете (заключении) о перспективной финансовой информации, **либо отказаться от соглашения**.

Если на исследование оказывают влияние условия, препятствующие выполнению одной или нескольких процедур, необходимых в данных обстоятельствах, аудитор должен **либо отказаться от соглашения, либо отказаться от выражения мнения и описать ограничение объема в отчете** (заключении) по перспективной финансовой информации.

—

**ЗАДАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ
СОГЛАСОВАННЫХ ПРОЦЕДУР В
ОТНОШЕНИИ ФИНАНСОВОЙ
ИНФОРМАЦИИ
(МССУ 4400)**

Цель задания по согласованным процедурам

Выполнение аудитором процедур аудиторского характера, которые были согласованы между аудитором, субъектом и любым соответствующим третьим лицом, а также в предоставлении отчета (заключения) об отмеченных фактах.

Аудитор не выражает уверенность. Вместо этого пользователи отчета (заключения) сами дают оценку процедурам и фактам, сообщенным аудитором, и делают свои собственные выводы, основываясь на работе аудитора.

Отчет (заключение) предоставляется только тем сторонам, которые дали свое согласие на проведение таких процедур, так как другие стороны, не знающие причин проведения этих процедур, могут неверно истолковать результаты.

Принципы и условия соглашения

Общие принципы соглашения:

- этические принципы, кроме требования независимости, однако, в случае, если аудитор не является независимым, в отчете это должно быть указано;
- выполнение МССУ.

Определение условий соглашения

Условия соглашения должны быть согласованы, с тем, чтобы представители субъекта и третья сторона, если она присутствует в соглашении, четко понимали, что представляют собой согласованные процедуры, каковы результаты, и как они должны использоваться (см. пример письма-соглашения в приложении к стандарту).

Важно: в письме должно содержаться указание на то, что отчет аудитора не должен использоваться никакими другими сторонами, кроме тех, которые согласовали процедуры.

Процедуры и доказательства

Аудитор должен выполнять согласованные процедуры и использовать полученные доказательства в качестве основы для отчета (заключения) об отмеченных фактах.

Процедуры, применяемые в соглашении по выполнению согласованных процедур, могут включать:

- Запрос и анализ.
- Пересчеты, сравнение и другие проверки точности записей.
- Наблюдение.
- Инспектирование.
- Получение подтверждений.

Представление отчета

Отчет (заключение) в отношении соглашения по согласованным процедурам должен содержать описание цели согласованных процедур, выполняемых в ходе соглашения, достаточно подробно для того, чтобы дать читателю возможность понять характер и объем выполняемых работ.

Отчет (заключение) об отмеченных фактах должен включать следующее:

- (а) Заголовок;
- (б) Адресат (обычно, клиент, нанявший аудитора для выполнения согласованных процедур);
- (в) Указание конкретной финансовой или нефинансовой информации, в отношении которой применяются согласованные процедуры;

Представление отчета

Отчет (заключение) об отмеченных фактах должен включать следующее:

(г) Заявление о том, что выполненные процедуры были согласованы с получателем;

(д) Заявление о том, что соглашение было выполнено в соответствии с МССУ, применимым к соглашениям по согласованным процедурам, или с соответствующими национальными стандартами или практикой;

(е) Заявление о том, что аудитор не является независимым от субъекта, если это уместно;

(ж) Указание цели, для которой выполняются согласованные процедуры;

(з) Перечень выполненных конкретных процедур;

Представление отчета

Отчет (заключение) об отмеченных фактах должен включать следующее:

- (и) Описание отмеченных аудитором фактов, включая подробное описание обнаруженных ошибок и исключений;
- (к) Заявление о том, что выполненные процедуры не являются аудитом или обзором, и поэтому здесь не выражается уверенность;
- (л) Заявление о том, что если бы аудитор провел дополнительные процедуры, аудит или обзор, он мог бы обнаружить и другие проблемы, требующие освещения в отчете (заключении);
- (м) Заявление о том, что распространение отчета (заключение) ограничено сторонами, согласовавшими выполнение процедур;

Представление отчета

Отчет (заключение) об отмеченных фактах должен включать следующее:

- (н) Заявление (при необходимости) о том, что отчет (заключение) имеет отношение только к определенным элементам, счетам, статьям или финансовой и нефинансовой информации и что он не распространяется на финансовую отчетность субъекта в целом;
- (о) Дата отчета (заключения);
- (п) Адрес аудитора; и
- (р) Подпись аудитора.

ЗАДАНИЯ ПО КОМПИЛЯЦИИ

(МССУ 4410)

Цель и принципы задания по компиляции

Цель задания по компиляции информации заключается в том, чтобы бухгалтер использовал знания по бухгалтерскому учету в противоположность знаниям по аудиту для сбора, классификации и обобщения финансовой информации.

Обычно предметом задания по компиляции является компиляция финансовой отчетности – полный или неполный комплект, но может включать сбор, классификацию и обобщение прочей финансовой информации.

Общие принципы соглашения:

- этические принципы, кроме требования независимости (так же, как и при выполнении согласованных процедур);
- подготовка отчета о выполнении компиляции. В каждом случае, когда имя бухгалтера связано с финансовой информацией, подготовленной данным бухгалтером, бухгалтер должен опубликовать (подготовить в письменном виде) отчет.

Согласование условий соглашения с клиентом

Необходимо убедиться в том, что между бухгалтером и клиентом существует ясное понимание условий соглашения. Должны рассматриваться следующие вопросы:

- Характер соглашения: клиент должен понимать, что не будет проводиться ни аудит, ни обзор, и, следовательно, в отношении подготовленной информации бухгалтер не выражает никакой уверенности.
- Клиент не должен полагаться на то, что в ходе выполнения соглашения будут раскрываться ошибки, незаконные действия или другие нарушения, такие , как мошенничество или растраты.
- Руководство клиента несет ответственность за точность и полноту предоставляемой бухгалтеру информации для подготовки полной и точной финансовой отчетности.
- Основу бухгалтерского учета, на которой будет подготовлена финансовая отчетность и факт того, что и сама основа, и любые отклонения от нее, будут раскрыты
- Предполагаемое использование и распространение подготовленной информации
- Форму отчета, предоставляемого в отношении подготовленной финансовой информации, если с ней связано имя бухгалтера.

Процедуры

Получение общих знаний о бизнесе и деятельности субъекта и ознакомление с принципами и практикой бухучета в отрасли, а также формой и содержанием финансовой информации, соответствующей при данных обстоятельствах. Информация получается посредством опыта работы с данным субъектом, или путем запросов, адресованных его сотрудникам.

Задание по компиляции выполняется бухгалтером на основе информации, представленной клиентом, и знания бухгалтера основы бухгалтерского учета, в соответствии с которой подготавливается отчетность, знании бизнеса клиента и формы его бухгалтерских записей. В принципе задача бухгалтера сводится к обобщению и классификации информации, представленной клиентом, за полноту и точность которой несет ответственность клиент.

Отчет

Отчеты по соглашению о компиляции информации должны содержать следующее:

- (а) Заголовок;
- (б) Адресат;
- (в) Заявление о том, что соглашение было выполнено в соответствии с Международным Стандартом Соглашений по Сопутствующим Услугам, применяемым при соглашениях о компиляции информации или в соответствии с национальными стандартами и практикой;
- (г) Где уместно, заявление о том, что бухгалтер не является независимым по отношению к субъекту;
- (д) Идентификация финансовой информации с указанием на то, что она основана на информации, предоставленной руководством субъекта;
- (е) Заявление о том, что руководство субъекта несет ответственность за финансовую информацию, подготовленную бухгалтером;

Отчет

Отчеты по соглашению о компиляции информации должны содержать следующее:

- (ж) Заявление о том, что ни аудит, ни обзор не проводились, а также что в связи с этим по финансовой информации не выражалась;
- (з) Параграф, когда это считается необходимым, в котором обращается внимание на раскрытие существенных отступлений от установленной основы представления финансовой отчетности;
- (и) Дата отчета;
- (к) Адрес бухгалтера; и
- (л) Подпись бухгалтера.

ПРОЦЕДУРЫ ЗАВЕРШЕНИЯ АУДИТА

После того, как аудитор завершил тесты в конкретных областях аудита, необходимо свести воедино полученные результаты и провести дополнительное тестирование более общего характера.

■ Обзор условных обязательств.

Основные процедуры – процедуры, касающиеся судебных дел и разбирательств. Кроме того, нужно выполнить процедуры, направленные на выявление других резервов и условных обязательств, которые могли быть пропущены в финансовой отчетности.

ПРОЦЕДУРЫ ЗАВЕРШЕНИЯ АУДИТА

- **Обзор последующих событий**
- **Аналитические процедуры**
- **Оценка результатов аудита:**
 - оценка достаточности аудиторских доказательств;
 - обзор раскрытий в финансовой отчетности;
 - получение письма – заявления руководства;
 - Оценка того, подтверждают ли доказательства мнение аудитора;
 - Прочтение другой информации в годовом отчете;
 - Обзор рабочей документации;
 - Независимый обзор.

