

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ ОРДЕНОВ ОКТЯБРЬСКОЙ
РЕВОЛЮЦИИ И ТРУДОВОГО КРАСНОГО ЗНАМЕНИ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Факультет Бухгалтерского учета

Кафедра Финансов и контроля в сельском хозяйстве

СОГЛАСОВАНО
Председатель методический
комиссии факультета
И.П. Лабурдова

СОГЛАСОВАНО
Декан факультета
Н.В. Великоборец

**УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО ДИСЦИПЛИНЕ**

**«МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ
АУДИТА»**

для специальности
1-25 01 08 – «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Составитель Коробова Н.М., старший преподаватель кафедры финансов и контроля в сельском хозяйстве

Рассмотрен и утвержден на заседании
научно-методического совета академии
«31 » марта 2022г.
Протокол № 10

Горки 2022

Рекомендован научно-методическим советом УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия» (протокол № 10 от 31.03.2022 г., рег.№ Б-10-22)

Составитель: Коробова Н.М., старший преподаватель кафедры финансов и контроля в сельском хозяйстве

Рецензенты: О.Н. Горбатовская, ведущий сотрудник сектора экономики отраслей Института системных исследований в АПК НАН Беларуси к.э.н., доцент
А.А. Курляндчик, начальник отдела экономики и кадровой работы управления по сельскому хозяйству и продовольствию Горецкого райисполкома

Международные стандарты аудита: учебно-методический комплекс / Белорусская государственная сельскохозяйственная академия. Сост.: Н.М. Коробова. – Горки. 2022.

Учебно-методический комплекс (УМК) подготовлен в соответствии с положением об учебно-методическом комплексе. УМК включает в себя опорный конспект лекций, план практических занятий, примерные темы рефератов, вопросы к текущей аттестации и зачету, учебную программу.

ОГЛАВЛЕНИЕ

	С.
Пояснительная записка	4
1. Теоретический раздел	5
1.1 Обеспеченность студентов учебной литературой по учебной дисциплине по данным библиотеки академии	5
1.2 Тематические планы лекций	6
1.3 Опорный конспект лекций	9
1.4 Тематика реферативных работ	70
1.5 Перечень тем, выносимых на самостоятельное изучение	72
1.6 Перечень компьютерных обучающих программ, используемых для изучения теоретического курса	73
2. Практический раздел	74
2.1 Тематические планы практических занятий	74
2.2 Методические указания по проведению занятий	77
3. Раздел контроля знаний	120
3.1 Вопросы текущей аттестации	120
3.2 Критерии оценки по дисциплине	122
4. Вспомогательный раздел	125
4.1 Учебная программа	125
4.2 Перечень рекомендуемой литературы.	138
4.3 Материалы для педагогических работников по методике преподавания дисциплины	139
4.4 Материалы для педагогических работников по организации самостоятельной работы студентов	141

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Международные стандарты аудита» предназначен для реализации требований образовательного стандарта высшего образования I ступени по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Целью разработки УМК является:

- своевременное отражение результатов достижений науки, техники и технологий, культуры и производства в других сферах, связанных с изучаемой учебной дисциплиной;
- последовательное изложение учебного материала, реализация междисциплинарных связей, исключение дублирования учебного материала;
- использование современных методов, технологий и технических средств в образовательном процессе;
- рациональное распределение времени по темам дисциплины и учебным занятиям, совершенствование методики проведения учебных занятий;
- планирование, организация и методическое обеспечение самостоятельной работы обучающихся;
- использование компонентов контроля знаний в ходе текущей аттестации обучающихся;
- взаимосвязь образовательного процесса с научно-исследовательской работой обучающихся;
- профессиональная направленность образовательного процесса с учетом специфических условий и потребностей организаций - заказчиков кадров.

Данный учебно-методический комплекс позволит студентам получить представление об объеме дисциплины и последующих требованиях к их профессиональной квалификации.

Целью изучения дисциплины является формирование профессиональных знаний в области методики и методологии применения международных стандартов аудита (МСА) в аудиторской деятельности, мирового профессионального сообщества.

Приобретение практических навыков по организации и проведении аудиторских проверок хозяйствующих субъектов, а также – при оказании сопутствующих аудиту услуг на основе анализа взаимосвязи международных стандартов аудита и республиканских правил, регулирующих аудиторскую деятельность.

Учебная дисциплина относится к циклу специальных дисциплин государственного компонента для подготовки студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» квалификации «Экономист».

В качестве методов обучения используются деловые игры, решение задач и тестов, выполнение контрольных заданий на практических занятиях, самостоятельная работа и контроль за ее выполнением.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**1.1 ОБЕСПЕЧЕННОСТЬ СТУДЕНТОВ УЧЕБНОЙ ЛИТЕРАТУРОЙ ПО
УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ ПО ДАННЫМ БИБЛИОТЕКИ АКАДЕМИИ**

№ п.п.	Наименование	Наличие в библиотеке
1	Лемеш, В.Н. Аудит : учеб. пособие / В.Н. Лемеш.–3-е изд. ,перераб. и доп. Минск: Амалфея, 2019. – 292 с.	1
2	Лемеш, В.Н. Аудит : практикум/ В.Н. Лемеш, О.В. Малиновская. – Минск: БГЭУ, 2022. – 203 с.	2
3	Лемеш, В.Н. Ревизия и аудит : учебное пособие для студентов высших учебных заведений по экономическим специальностям / В. Н. Лемеш. - 3-е изд., доп. и перераб. - Минск : Издательство Гревцова, 2013. - 271 с	9

1.2. ТЕМАТИЧЕСКИЕ ПЛАНЫ ЛЕКЦИЙ

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
лекций по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
для студентов дневной формы обучения
специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема лекции	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	4
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	4
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	4
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	6
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	2
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	4
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	2
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	2
Итого		28

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
лекций по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
для студентов заочной формы обучения
на основе среднего специального образования
специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема лекции	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	0,5
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	1
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	1
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	1
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	0,5
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	1
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	0,5
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	0,5
Итого		6

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
лекций по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
для студентов заочной формы обучения (ВШАБ)
специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема лекции	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	1
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	1
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	-
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	-
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	1
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	1
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	1
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1
ИТОГО		6

1.3. ОПОРНЫЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

Тема 1. СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ МСА, ИХ ЗНАЧЕНИЕ В СТАНОВЛЕНИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

1.1 Значение стандартов и их необходимость для регулирования деятельности в рамках профессии.

1.2 Роль Международной федерации бухгалтеров в разработке стандартов аудита.

1.3 Структура и классификация МСА.

1.1 Значение стандартов и их необходимость для регулирования деятельности в рамках профессии

Аудит как элемент рыночных отношений получил признание практически во всем мире. Пользователями аудиторских услуг являются юридические и физические лица, заинтересованные в достоверности финансовой отчетности, поскольку ее содержание для них имеет экономический смысл в плане снижения предпринимательского риска.

За более чем столетнюю историю аудита экономически развитые страны выработали систему правил, положений и требований, следование которым способствует повышению качества и надежности аудита.

В экономической литературе выделяют условно пять периодов становления мировой аудиторской практики:

- первый период связан с принятием сначала в Англии в 1844 г., а затем во Франции в 1867г. ряда законов, предусматривающих необходимость проверки независимыми бухгалтерами бухгалтерских счетов и отчетов;

- второй период охватывает 1805—1905 г., когда аудит по началу был приближен к ревизионной деятельности и направлен на оценку эффективности работы организаций, а с развитием фондового рынка выделяется в самостоятельную отрасль; на этом этапе США выступили центром формирования трансатлантических аудиторских фирм;

- третий период — с 1905 по 1933 г. — характеризуется усилением процесса концентрации капитала, разделением интересов собственников, наемных управляющих и наемного персонала; в этих условиях меняется идеология аудита, основной акцент переносится на применении статистических выборок, оценку эффективности внутреннего контроля и систем управления;

- четвертый этап длится до 1940 г., для него характерно усиление требований к качеству аудиторской проверки, включение в практику аудита метода тестирования, целью которого было обнаружение преднамеренных учетных ошибок, развитие методологии аудита; в этот же период усиливается влияние Нью-Йоркской биржи, одним из требований которой к ее участникам было соблюдение обязательности аудита;

- пятый период — с 1940 г. и по настоящее время — характеризуется динамичным развитием фондовых рынков и транснациональных корпораций, а также углублением мирохозяйственных связей, что приводит к необходимости выработки унифицированных требований к качеству аудита, порядку его осуществления и профессиональной этике.

С целью реализации этих требований мировым сообществом выработаны определенные правила и положения — международные стандарты, позволяющие с одинаковых позиций подходить к аудиту в разных странах и в различных отраслях.

Необходимость унификации методики аудиторских проверок признается большинством специалистов в области аудита и бухгалтерского учета, что объясняется целым рядом объективных причин:

- во-первых, на эволюцию стандартов аудита в немалой степени влияет развитие стандартов бухгалтерского финансового учета (выработка общепризнанных требований и

принципов учета приводит к единообразию отчетности, что открывает возможность применения общих подходов к аудиту);

- во-вторых, развитию общепризнанных стандартов способствует рост монополизма в сфере аудита и консалтинговых услуг;
- в-третьих, стандарты аудита отрицают возможность проведения «некачественного аудита», поскольку, руководствуясь ими, аудитор должен выполнить хотя бы минимальный необходимый набор аудиторских процедур. В последствии работу аудитора можно будет проверить, изучив его рабочие документы.

Стандарты аудита, являясь критерием для определения качества аудиторских услуг, позволяют пользователям финансовой информации получить определенную уверенность в том, что аудитор не подтвердит недостоверную информацию, и аудиторская проверка будет проведена добросовестно. Именно в этом заключается роль и значение аудиторских стандартов.

Стандарты аудита регулируют профессиональную деятельность аудиторов и широко признаны во всем мире, поскольку позволяют достичь наибольшей объективности в выражении аудиторского мнения по поводу соответствия финансовой отчетности общепринятым принципам ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, а также устанавливают единые качественные критерии сравнения результатов аудиторской деятельности.

Единообразие аудиторской деятельности является необходимым ее условием ввиду многообразия методик, применяемых в аудиторской практике, и сложности их сопоставления.

Аудиторские стандарты формулируют единые базовые требования, определяющие нормативы по качеству и надежности аудита и обеспечивающие определенный уровень гарантии результатов аудиторской проверки при соблюдении этих требований.

С изменением экономической ситуации аудиторские стандарты подлежат периодическому пересмотру в целях максимального удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчетности.

Аудиторские стандарты являются основанием для доказательства в суде качества проведения аудита и определения меры ответственности аудиторов.

Стандарты устанавливают общий подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов, методологию аудита, а также базовые принципы, которым должны следовать все представители этой профессии независимо от условий, в которых проводится аудит.

Аудитор, допускающий в своей практике отступления от стандарта, должен быть готов объяснить причину этого.

Поскольку всегда есть сомнение в правильности финансовой отчетности, которую предоставляет администрация, постольку появляется специалист-посредник в лице аудитора, который подтверждает, что эта отчетность составлена правильно или, что более точно, достаточно правильно. **Отсюда вытекает необходимость аудита как гаранта рыночных отношений.**

Собственники и, прежде всего, коллективные собственники – акционеры, пайщики, а также кредиторы лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные операции предприятия, зачастую очень сложные, законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Аудиторские проверки необходимы государственным органам, судам, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

- возможность поступления необъективной информации со стороны администрации в случаях конфликта между ней и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);
- зависимость последствий принятых решений (они могут быть весьма значительными) от качества информации;
- необходимость специальных знаний для проверки информации;
- частое отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Все эти предпосылки привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующие подготовку, квалификацию, опыт оказания такого рода услуг.

Слово «стандарт» буквально переводится как «образец». То есть в рамках изучения данной дисциплины это набор общепринятых требований к работе аудитора.

Таким образом, стандарты аудита представляют собой единые базовые принципы, которым должны следовать все аудиторы в процессе своей профессиональной деятельности.

Применение стандартов является своеобразной гарантией качества аудиторских услуг.

С помощью МСА реализуется достижение двух основных целей:

1. МСА способствует развитию профессии в тех странах, где уровень профессионализма ниже общемирового;
2. По мере возможности унифицировать подход к аудиту в международном масштабе.

Компании, в которых администрация и собственники представлены одними и теми же лицами (т.е. отсутствует традиционный для больших компаний конфликт интересов), проводят аудит потому, что это обеспечивает им целый ряд преимуществ:

*возможность избежать споров между партнерами, особенно в ситуациях со сложным соглашением о распределении прибыли благодаря тому, что счета подвергаются объективному анализу со стороны независимого аудитора;

*упрощение процедуры привлечения нового партнера благодаря представляющейся возможности изучить выводы аудитора о финансовом состоянии компании;

*упрощение процедуры получения финансовой помощи благодаря представлению заверенных аудитором документов о финансовом положении компании;

*упрощение отношений с налоговыми органами, так как проверенные аудитором счета вызывают большее доверие;

*возможность получить квалифицированную помощь в решении различных проблем: аудитора часто приглашают в качестве арбитра при разборе специфических спорных вопросов между партнерами.

Понятие «аудит» за рубежом в настоящее время в специализированной литературе и на практике, как правило, применяют в широком смысле: к аудиту относят различные виды деятельности, основными, среди которых, являются независимая проверка, оценка, экспертиза достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности и других документов.

Таким образом, за рубежом в определении «аудит» делается большой акцент на проверку финансовой отчетности.

Следует отметить, что профессия аудитора в зарубежных странах имеет различные названия.

Например, в США бухгалтер-аудитор называется общественным или дипломированным бухгалтером, аудиторы во Франции называются бухгалтерами-экспертами или комиссарами по счетам, в Германии аудиторы — это контролеры хозяйства или контролеры книг, в Великобритании и многих других европейских странах аудитор — это ревизор или присяжный бухгалтер и т. п.

Независимые аудиторы за рубежом, имеют право работать индивидуально, но, как правило, они объединяются в отдельные организации или фирмы, так как это более эффективно.

В современной практике примером таких объединений являются широко известные фирмы присяжных бухгалтеров в Великобритании, фирмы дипломированных общественных бухгалтеров в США и др.

За рубежом, в частности в развитых странах, функционируют десятки тысяч аудиторских фирм (только в США их более 45 тысяч).

Для всех аудиторов на Западе обязательно соблюдение стандартов GAAP (принципы бухгалтерского учета), а также GAAS (стандартов аудита). Сравнивая нормативно-правовые акты различных зарубежных стран об организации аудита, можно обнаружить определенное сходство в принятии решений по многим вопросам относительно данной сферы предпринимательской деятельности.

К примеру, в нормативно-правовых актах почти всех государств имеется положение о необходимости проведения аудита годовой финансовой отчетности предприятия. Для каждой страны установлены квалификационные требования для разрешения осуществления аудиторской практики.

В Англии, например, если лицо не является членом какого-либо бухгалтерского органа, признанного полномочным Государственным секретарем, оно не имеет права быть аудитором. Еще одним сходством в аудиторской деятельности зарубежных стран является право аудиторов присутствовать и выступать на всех собраниях проверяемого предприятия.

Что касается ответственности аудиторов за рубежом: за небрежность в работе, упущения, заведомо ложную оценку деятельности, наряду с моральной и дисциплинарной ответственностью, иностранные аудиторы несут материальную и даже уголовную ответственность.

В современном мире, где происходят интеграционные процессы, охватывающие все сферы экономической и социальной жизни общества, роль стандартизации аудиторской деятельности только усиливается.

Следовательно, на развитие международных стандартов аудита влияют внешние и внутренние факторы.

К внешним факторам развития следует отнести:

- развитие и углубление внешнеэкономических связей, создание транснациональных компаний, что приводит к унификации принципов учета и отчетности;
- динамичное развитие фондового рынка, при этом фондовые биржи выдвигают достаточно жесткие требования для включения акций компаний в листинг. Поэтому Международная организация комитетов фондовых бирж разрабатывает унифицированные требования к отчетности компаний, чьи акции допускаются к котировке;
- аудит, который относится к сфере услуг, традиционно развивался как международные услуги, поэтому на рынке аудиторских услуг, также отмечаются процессы глобализации, что приводит к созданию мультинациональных компаний в этой области и появлению профессиональных международных организаций.

Внутренние факторы развития международных стандартов аудиторской деятельности обусловлены потребностями самих аудиторских организаций: (Слайд 10)

- процесс концентрации капитала в сфере аудита и консалтинга, где более 90% этого рынка принадлежит 10—12 фирмам-лидерам, причем процесс слияния продолжается. Объединение должно помочь фирмам улучшить качество предоставляемых аудиторских

услуг, а для этого необходимо разрабатывать единую стратегию и методологию аудита и консалтинга, а также единых стандартов качества;

- создание, развитие и функционирования различных международных организаций в области учета и аудита (МФБ, КМАП, экономический и социальный совет при ООН).
- Выполнение аудиторских процедур предполагает единые стандарты качества оказанных аудиторскими услугами.

Значение стандартов состоит в том, что они:

- обеспечивают высокое качество аудиторской проверки;
- содействуют внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений и помогают пользователям понять процесс аудиторской проверки;
- устраняют необходимость контроля со стороны государства;
- помогают аудиторам вести переговоры с клиентом;
- обеспечивают связь отдельных элементов аудиторского процесса;
- заставляют аудиторов постоянно повышать свои знания и квалификацию;
- обеспечивают сравнимость качества работы отдельных аудиторских организаций;
- рационализируют и облегчают аудиторскую работу.

С 1 июля 2020 г. в Беларуси введены в действие международные стандарты аудиторской деятельности, включающие международные стандарты аудита, обзорных проверок, заданий, сопутствующих аудиту услуг, контроля качества, международных отчеты о практике аудита.

Соответствующая норма принята постановлением Совмина от 25.05.2020 № 308 «О введении в действие на территории Республики Беларусь международных стандартов аудиторской деятельности».

Международные стандарты аудиторской деятельности (МСА) обязательны при проведении аудита годовой финансовой отчетности, составленной по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО).

Введение МСА способствует интеграции Беларуси в мировое экономическое сообщество, повышению качества аудиторских услуг. Применение МСА следует рассматривать, прежде всего, как эффективный инструмент для выхода на международные рынки капитала, как новый комплексный подход к формированию финансовой информации.

В переходный период начала внедрения, применения МСА ключевая роль по организации разъяснительной работы возложена на Аудиторскую палату (АП).

Согласно основным направлениям деятельности АП на 2020–2022 годы предусмотрена разработка рекомендаций по применению МСА, учебно-методической документации, информационно-аналитических материалов, учебно-наглядных пособий, используемых в процессе обучения и повышения квалификации аудиторов.

Рабочей группой, созданной при Комитете по содействию внедрения в РБ МСА и Кодекса этики, проводится сравнительный анализ МСА и национальных правил аудиторской деятельности (НПАД), результатом которого предусмотрена подготовка предложений по внесению изменений в НПАД с целью их сближения с МСА.

В настоящее время АП разрабатывает примерные формы рабочей документации с учетом требований НПАД и МСА.

1.2 Роль Международной федерации бухгалтеров в разработке стандартов аудита

В настоящее время на международном уровне координация деятельности профессиональных организаций в области бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита осуществляется Международной федерацией бухгалтеров.

Международная Федерация Бухгалтеров (МФБ) IFAC – *International Federation of Accountants* была основана 7 октября 1977 года в Мюнхене (Германия), на 11-ом Всемирном конгрессе бухгалтеров.

Цель создания МФБ – МФБ была создана с целью укрепления бухгалтерской профессии во всем мире для защиты общественных интересов посредством:

- Разработки высококачественных международных стандартов аудита и подтверждения достоверности информации, стандартов учета и отчетности в государственном секторе и стандартов этики и образования для профессиональных бухгалтеров, а также содействие их внедрению и применению;
- Содействия сотрудничеству и взаимодействию между организациями-членами МФБ;
- Сотрудничества и взаимодействия с другими международными организациями;
- Выступая в роли официального международного представителя бухгалтерской профессии.

МФБ – международное объединение бухгалтерской профессии. **IFAC определила свою миссию**, как "служить интересам общества и с этой целью и далее осуществлять деятельность, направленную на усиление позиций бухгалтерской профессии по всему миру и вносить свой вклад в развитие сильной международной экономики путем установления профессиональных стандартов высочайшего качества, стимулирования приверженности указанным стандартам и путем осуществления деятельности, нацеленной на сближении стандартов в международном масштабе, а также посредством представления интересов общества в случаях, когда необходимы профессиональные знания и опыт".

На первом заседании Ассамблеи и Совета МФБ в октябре 1977 г. была разработана рабочая программа из 12 пунктов, которая служила в качестве руководства для работы комитетов и сотрудников МФБ в течение первых пяти лет. Многие элементы этой рабочей программы актуальны по сей день.

Основанная в 1977 году 63-мя организациями-учредителями из 51 страны мира, МФБ в настоящее время насчитывает 175 действительных и ассоциированных членов, которые представляют 130 стран.

В соответствии с политикой IFAC каждая страна должна быть представлена только одной организацией, которая общепринята в данной стране как наиболее авторитетная либо определена в законодательном порядке. Однако некоторые страны, например Великобритания, представлены несколькими профессиональными организациями бухгалтеров.

Структура и принципы управления МФБ предназначены для обеспечения прозрачности, чтобы облегчить сотрудничество с членами и консультаций с заинтересованными сторонами, и для обеспечения эффективной деятельности организации. Руководит МФБ Совет, в состав которого входит по одному представителю от каждой организации – члена. Совет созывается раз в год для решения организационных вопросов и проведения выборов Правления.

В состав Правления входят 15 стран, которые избираются на трехлетний срок и отвечают за разработку политики и контроль за работой МФБ, применением ее программ и работой технических комитетов Федерации.

Заседания Правления проводятся 3 раза в год. Оперативное руководство осуществляет Секретариат МФБ, штаб-квартира которого находится в Нью-Йорке, а сотрудники представляют собой профессиональных бухгалтеров из различных стран мира.

Разработкой МСА занимаются различные международные организации, среди которых следует выделить такие, как Международная федерация бухгалтеров (МФБ); Комитет по международной аудиторской практике (КМАП); Комитет по международным бухгалтерским стандартам (ГАТС, IASS); Экономический и социальный совет при ООН; Комиссия по транснациональным компаниям; Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности при ООН; Организация по экономическому сотрудничеству и развитию ЕС; Комиссия по ценным бумагам и биржам, профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов.

При Совете МФБ существует *Комитет по международной аудиторской практике (КМАП)*, на который возложена обязанность выпуска нормативов аудита и сопутствующих услуг, работ.

МФБ ставит перед собой задачу обеспечения единообразия аудиторской практики и сопутствующих услуг путем выпуска международных стандартов, регламентирующих деятельность аудиторских фирм и аудиторов. Следует отметить, что нормативы, разработанные МФБ, не являются обязательными к применению странами независимо от членства в федерации. В каждой стране аудит финансовой и другой информации регулируется в большей или меньшей степени национальными нормативными актами.

Комитет по международной аудиторской практике при поддержке Совета МФБ уделяет особое внимание изучению национальных стандартов аудита и сопутствующих услуг - их форме, содержанию и различиям. После изучения и обобщения полученной информации КМАП готовит и публикует международные стандарты аудита, предназначенные для принятия на международном уровне.

Механизм выработки международных нормативов аудита состоит в следующем:

1. КМАП выбирает тему для подробного изучения подкомитетом, выделенным для этой цели из состава комитета;
2. Подкомитет изучает предварительно собранную информацию в виде положений, рекомендаций исследований, стандартов или нормативов, изданных в странах, участвующих в МФБ, или региональными профессиональными организациями;
3. Подкомитет разрабатывает проект норматива и передает его на рассмотрение в КМАП;
4. КМАП одобряет проект 3/4 голосов от общего состава, но не менее чем девятью голосами из числа членов, присутствующих на заседании;
5. Проект норматива направляется для изучения и написания комментариев странам-членам МФБ, а также международным организациям, круг которых определяется КМАП;
6. Комментарии рассматриваются подкомитетом МФБ, которому поручена разработка стандарта, а подготовленный с учетом комментариев проект снова направляется на рассмотрение в КМАП;
7. КМАП 3/4 числа голосующих, но не менее чем девятью членами комитета, присутствующими на заседании, одобряет проект;
8. Одобренный проект выпускается как окончательный норматив и вступает в действие с момента опубликования.

В настоящее время функции Комитета по международной аудиторской практике выполняет Совет по международным аудиторским и гарантирующим стандартам (IAASB). В структуру МФБ входит также Комитет по мониторингу, призванный осуществлять надзор за соблюдением членами МФБ их обязанностей и сотрудничать с Транснациональным аудиторским комитетом.

1.3 Структура и классификация МСА

В настоящее время для регулирования аудиторской деятельности широко применяются как международные, так и национальные стандарты аудиторской деятельности.

Аудиторские стандарты включают в себя четыре основных вида:

1. Общие стандарты аудита (свод профессиональных требований относительно квалификации аудитора, независимости точки зрения)
2. Рабочие стандарты аудита (положения о необходимости планирования работы аудитора, изучения и оценки систем бухгалтерского учета и средств внутреннего контроля, получения доказательств)

3. Стандарты отчетности (предусматривается указание на то, какая именно бухгалтерская отчетность проверялась при аудите, разграничение функций между аудитором и администрацией, порядок составления и представления заключения)

4. Специфические стандарты, используемые для аудита в отдельных областях деятельности.

Международные стандарты аудита выпускает Международный комитет аудиторской практики, действующей в рамках Международной федерации бухгалтеров, которая создана в 1977 г.

Непосредственно Международные стандарты аудита включают в себя 37 стандартов, сгруппированных в следующие 6 групп, каждая из которых объединяет стандарты, регулирующие одну и ту же область, и имеет собственную зарезервированную нумерацию.

1-ая: (С 200 по 299), включает 8 стандартов. Стандарты устанавливают цели и основные принципы проведения аудита финансовой отчетности, обстоятельства, при которых на аудитора и руководство аудируемого лица возлагаются определенные обязанности.

2-ая: (С 300 по 499), включает 6 стандартов. Стандарты устанавливают требования к планированию аудита, формированию документации в процессе аудита, изучению деятельности клиента, определению уровня существенности и оценке аудиторских рисков.

3-я: (С 500 по 599), включает 11 стандартов. Стандарты и рекомендации по получению аудиторских доказательств,

4-я: (С 600 по 699), включает 3 стандарта. Стандарты и рекомендации привлечения результатов работы других аудиторов, экспертов.

5-я: (С 700 по 799), включает 5 стандартов. Стандарты, регулирующие правила составления аудиторских заключений по результатам аудита финансовой отчетности и проверки другой информации.

6-я: (С 800 по 899), включает 3 стандарта. Стандарты и рекомендации, регулирующие специальные вопросы.

Положения по международной аудиторской практике — International Auditing Practice Statement (IAPSs 1000-1999) предоставляют аудиторам дополнительные практические рекомендации путем детализации и разъяснения применения международных стандартов аудита, носят рекомендательный характер. Положения включают в себя 8 документов, имеющих четырехзначную кодировку.

Международные стандарты для заданий по обзорным проверкам — International Standardson Review Engagements (ISREs 2000-2699) применимы к обзорным проверкам финансовой информации, имеют четырехзначную кодировку и представлены двумя стандартами.

Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность, — International Standardson Assurance Engagements (ISAEs 3000-3699) представлены двумя стандартами:

Международные стандарты по сопутствующим услугам — International Standardson Related Services (ISRSs 4000-4699) имеют четырехзначную кодировку, представлены одной группой, в которой имеется два стандарта.

Международный стандарт контроля качества — International Standards on Quality Control (ISQC1).

Международные стандарты аудита (МСА) предназначены для применения при аудите финансовой отчетности. Кроме того, МСА применяются при аудите иной информации и предоставлении сопутствующих услуг. Их также целесообразно использовать для создания национальных стандартов аудита и сопутствующих услуг.

Тема 2. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА, ОПРЕДЕЛЯЮЩИЕ ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И РЕГУЛИРУЮЩИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ УЧАСТВУЮЩИХ В АУДИТЕ ЛИЦ

2.1 Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА (МСА 200).

2.2 Контроль качества аудита финансовой отчетности (МСА 220).

2.3 Аудиторская документация (МСА 230).

2.1 Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА

Цель и общие принципы аудита финансовой отчетности сформулированы в специальном стандарте **Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА**.

Принципы данного стандарта являются наиболее универсальными и гибкими, именно поэтому на их основе были разработаны многие национальные нормативы аудита, в том числе и в Республике Беларусь.

Целью аудита финансовой отчетности является предоставление аудитору возможности выразить мнение о том, подготовлена ли она во всех существенных аспектах.

Следует отметить, что аудит – только одна из разновидностей заданий, подтверждающих достоверность информации.

Задания, подтверждающие достоверность финансовой информации:

- Аудит финансовой отчетности
- Обзор финансовой отчетности
- Задания по обеспечению уверенности

Данный вид заданий относится к аудиторским заданиям, обеспечивающим уверенность.

В данном контексте **Уверенность рассматривается** как выражение аудитором мнения в отношении достоверности утверждений, представленных одной стороной и предназначенных для использования другой стороной.

Для выражения такой уверенности аудитор оценивает доказательства и составляет заключение.

Таким образом, задание, обеспечивающее уверенность – это задание, по результатам которого аудитор составляет заключение в целях повышения уровня доверия предполагаемых пользователей иных, чем ответственная сторона.

При принятии задания, подтверждающего достоверность информации, профессиональный бухгалтер должен убедиться, что:

- Этические требования (особенно независимость и профессиональная компетентность) могут быть соблюдены;
- Задание соответствует всем необходимым характеристикам;
- Объект задания адекватен целям задания;
- Используемые в задании критерии применимы и доступны предполагаемым пользователям;
- Профессиональный бухгалтер для формирования компетентного мнения имеет доступ к достаточному объему надлежащих доказательств;
- Имеется разумное основание взяться за данное задание;
- Соблюдаются дополнительные требования, установленные конкретными стандартами.

В качестве элементов задания, подтверждающих достоверность информации, можно выделить:

- *Трехсторонний характер отношений*, включающих профессионального бухгалте-

ра, ответственное лицо и предполагаемых пользователей;

- *Объект задания:* им является информация о деятельности организации, представляющая интерес для пользователей;

- *Критерии, используемые при осуществлении задания,* т.е. эталоны или инструкции по представлению и раскрытию информации;

Качественные критерии должны соответствовать следующим требованиям:

***Уместности** – способствуют формулированию выводов, которые обеспечивают принятие управленческих решений предполагаемыми пользователями;*

***Полноты** – если они могут повлиять на сделанные выводы*

***Надежности** – позволяют формулировать сходные выводы при оценке и измерении предмета изучения, если данные критерии применяются аудиторами одинаковой квалификации и в сходных обстоятельствах;*

***Нейтральности** – обеспечивают свободу выводов по результатам задания;*

***Прозрачности** – обеспечивают ясность, доступность и подробность сделанных выводов.*

- *Достаточные надлежащие доказательства* того, что в информации об объекте проверки нет существенных искажений;

- *Письменный отчет,* подтверждающий достоверность информации, который должен в явном виде отражать мнение профессионального бухгалтера и соответствовать требованиям применимых стандартов.

Задания, не подтверждающие достоверность финансовой информации:

- **Задания по выполнению согласованных процедур**

- **Задания по компиляции финансовой информации**

Общими целями аудитора являются

1. Получение разумной уверенности в том, не содержит ли финансовая отчетность в целом существенных искажений, вызванных мошенничеством или ошибкой.

2. Составление отчёта (заключения) в отношении финансовой отчетности согласно требованиям МСА в соответствии с выводами аудитора.

При проведении аудита аудитор подчиняется этическим нормам, в том числе связанным с независимостью, которые применяются к заданиям по аудиту финансовой отчетности.

т.е. МСА 200 требуют от аудитора:

1. Вынесение профессионального скептицизма

2. Использование в ходе проверки профессионального суждения

3. Идентификация и оценка риска существенных искажений, вызванных мошенничеством или ошибками, на основе знания субъекта и его среды, включая систему внутреннего контроля субъекта

4. Получение достаточного и надлежащего аудиторского доказательства, существуют ли существенные искажения

5. Формирование мнения относительно финансовой отчетности на основе выводов, сделанных на основе полученного аудиторского доказательства.

2.2 Контроль качества аудита финансовой отчетности

Важнейшей составной частью работы аудитора являются соблюдение и обеспечение всех процедур, гарантирующих высокое качество работы аудитора и аудиторских фирм. В МСА с этой целью разработан специальный стандарт МСА 220 «Контроль качества работы аудиторов».

Выделяют три уровня обеспечения качества

- **Профессиональная ассоциация (SMO 1)** – обязательства профессиональных объединений, входящих в состав МФБ.

- **Уровень фирмы (ISQC 1)** - Контроль качества работы аудиторских фирм и от-

дельных сотрудников регламентирован Международным стандартом по контролю качества 1 «Контроль качества для организаций, осуществляющих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, другие задания по подтверждению достоверности информации и оказывающих сопутствующие услуги».

Его целью является помощь аудиторской фирме в выполнении обязательств по качественному исполнению заданий.

• **Уровень аудиторского задания (МСА 220).**

МСА 220 определяет обязанности аудитора в отношении процедур контроля качества аудита финансовой отчетности.

Этот стандарт применяется в отношении:

• политики и процедур аудиторской фирмы применительно к аудиторской работе в целом;

• процедур касающихся работы ассистентов аудитора при проведении отдельной аудиторской проверки.

Это означает, что контроль качества аудита должен осуществляться на уровне аудиторской фирмы и отдельных аудиторских проверок.

Качество работы аудитора оценивается по трем группам признаков.

1. *Наличие и соблюдение этических принципов аудиторами.* Профессии аудитора и бухгалтера подразумевают обязательство функционировать в интересах общества. Полагаясь на то, что аудитор следовал этическим стандартам, не пренебрегал в своей работе честностью, объективностью, профессиональным поведением и компетентностью, а также конфиденциальностью, пользователи в своих целях могут применять проверенную аудитором финансовую отчетность. Подобные требования сформулированы в Кодексе этики аудиторов.

2. *Соблюдение стандартов качества и конкретных механизмов обеспечения качества профессиональных услуг.* Если иметь уверенность в том, что аудитор при своей проверке следовал стандартам качества, а оказание услуг проводилось на основе апробированной технологии проведения аудиторской проверки, то легче вызвать доверие к финансовой отчетности у пользователя.

Обычно внутрифирменные стандарты аудиторских фирм основываются на разработках международных ассоциаций и собственных методических разработках, соответствующих международным стандартам.

Руководство к оказанию аудиторских услуг состоит из:

1. руководства по профессиональным стандартам бухгалтера;
2. руководства по аудиту;
3. регламентированных форм рабочих документов;
4. дополнительных внутрифирменных стандартов аудита и контроля качества.

3. *Соблюдение внутрифирменных механизмов подотчетности и контроля качества профессиональных услуг,* которые основаны на документировании всех этапов аудиторской проверки и ее результатов.

С точки зрения практики можно выделить следующий состав лиц, участвующих в проведении аудита.

Согласно международным правилам, **аудитор** — лицо, несущее ответственность за аудит.

Аудиторская фирма — совокупность всех партнеров фирмы, предоставляющей аудиторские услуги, или отдельный практикующий предприниматель, осуществляющий аудиторские услуги.

Персонал — совокупность всех партнеров и специалистов, участвующих в аудиторской деятельности фирмы.

Ассистенты аудитора — это сотрудники, участвующие в проведении отдельной аудиторской проверки и не являющиеся аудиторами.

Инспектор контроля качества – партнер, другой специалист организации, обладающее надлежащей квалификацией для объективной оценки значимых суждений и выводов аудиторской команды, отраженных в аудиторском заключении

В систему контроля качества в аудиторской фирме входят политика и процедуры, которые регулируют следующие элементы:

- Определение должностных лиц, ответственных за систему контроля качества;
- Формирование корпоративной этики;
- Принятие новых конкретных заданий и сохранение отношений с клиентами;
- Кадровую политику;
- Выполнение заданий;
- Мониторинг системы контроля качества.

Политика и процедуры контроля качества должны быть оформлены документально и доведены до сведения всех сотрудников аудиторской фирмы.

Эти процедуры обычно представляют собой методические рекомендации, специальные компьютерные программы, стандартизированные рабочие документы. **Объектами процедур являются:**

- Инструктаж рабочей группы перед заданием для разъяснения целей работы;
- Процессы, направленные на соответствие действий аудиторов применимым стандартам задания;
- Контроль выполнения задания, дообучение сотрудников и шефство над новичками (коучинг);
- Методы обзорных проверок выполненной работы, существенных суждений и сформированного отчета;
- Возможность привлечения внешних специалистов (экспертов);
- Документация по выполненной работе, по организации и масштабу проверки;
- Поддержание актуальности политик и процедур.

Цель политики аудиторской фирмы в области контроля качества, раскрывается через следующие понятия:

- профессиональные требования, навыки и компетентность персонал фирмы должен придерживаться принципов независимости, честности, объективности, конфиденциальности и норм профессионального поведения;
- поручение заданий; аудиторская работа должна поручаться сотрудникам, имеющим техническую подготовку и профессиональные знания, необходимые в данных условиях
- делегирование полномочий; необходимо в достаточной мере направлять работу, осуществлять надзор и проверку работы на всех уровнях, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что выполненная работа соответствует надлежащим стандартам аудита
- консультирование; в случае необходимости в самой фирме и за ее пределами следует проводить консультации со специалистами, обладающими соответствующими знаниями
- принятие и сохранение клиентов; необходимо постоянно проводить оценку потенциальных и анализ существующих клиентов
- мониторинг. Необходимо постоянно контролировать адекватность и операционную эффективность политики и процедур контроля качества.

В соответствии с МСА 220 контроль выполнения задания включает:

1. Отслеживание хода выполнения задания;
2. Принятие во внимание способностей и компетентности отдельных членов рабочей группы, наличие у них времени для качественного выполнения работы, понимания ими инструкций
3. Рассмотрение соответствия выполнения задания плану аудита;
4. Рассмотрение существенных обстоятельств, возникающих в ходе выполнения задания, и при необходимости – изменение плана;

5. Обсуждение сложных вопросов с опытными членами рабочей группы.

При разработке политики и процедур контроля качества следует соблюдать такие требования:

- Контроль качества обязателен для всех видов аудиторских проверок финансовой отчетности компаний, ценные бумаги которых котируются на бирже;
- Должны быть сформулированы критерии, относительно которых будет оцениваться необходимость контроля качества для прочих видов аудиторских проверок, обзорных проверок, заданий, подтверждающих достоверность информации и сопутствующих услуг;
- Если по вышеуказанным критериям требуется контроль качества задания. Он должен быть проведен.

2.3 Аудиторская документация (МСА 230)

Документирование является одним из важнейших аспектов в работе аудитора. От тщательности, своевременности и систематичности записей во многом зависят качество и результаты проверки. В МСА вопросам документирования посвящен МСА 230 «Документирование».

Все аспекты аудита в обязательном порядке должны оформляться документально.

Документация – это рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита.

Основными задачами рабочих документов аудитора являются:

- помощь при планировании и проведении аудита;
- содействие при осуществлении надзора и проверки качества аудиторской работы;
- запись аудиторских доказательств, получаемые в результате аудиторской работы в поддержку мнения аудитора.

Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с законодательством.

Рабочие документы используются:

1. при планировании и проведении аудита;
2. при осуществлении текущего контроля и проверки, выполненной аудитором работы;
3. для фиксирования аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

При оформлении документации аудитор должен:

1. составлять рабочие документы в полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита;
2. отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и об объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах;
3. отражать в рабочих документах информацию о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств;
4. обосновывать все важные моменты, по которым необходимо выразить свое профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним.

В тех случаях, когда аудитор проводит рассмотрение сложных принципиальных вопросов или высказывает по каким-либо важным для аудита вопросам профессиональное суждение, в рабочие документы следует включать факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимую аргументацию.

Аудитор вправе определять объем документации по каждой конкретной аудиторской проверке, руководствуясь своим профессиональным мнением. Отражение в составе доку-

ментации каждого рассмотренного аудитором в ходе проверки документа или вопроса не является необходимым. Вместе с тем объем документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке с прежним аудитором) понять проделанную работу и обоснованность решений и выводов прежнего аудитора.

Форма и содержание рабочих документов определяются следующими факторами:

1. характером аудиторского задания;
2. требованиями, предъявляемыми к аудиторскому заключению;
3. характером и сложностью деятельности аудируемого лица;
4. характером и состоянием систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;
5. необходимостью давать указания работникам аудитора, осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;
6. конкретными методами и приемами, применяемыми в процессе проведения аудита.

Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной аудиторской проверки и потребностям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т.п.). Такая стандартизация документирования облегчает поручение работы подчиненным и одновременно позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

Для повышения эффективности аудита допускается использовать в ходе проверки графики, аналитическую и иную документацию, подготовленные аудируемым лицом. В этих случаях аудитор обязан убедиться в том, что такие материалы подготовлены надлежащим образом.

Аудиторскую документацию формируют по сроку хранения как постоянную или текущую:

- постоянный аудиторский файл (папка) — рабочие документы аудиторской проверки, обновляемые по мере поступления новой информации, но остающейся по-прежнему значимой;
- текущий аудиторский файл (папка) — текущие рабочие документы аудиторской проверки по итогам каждого конкретного финансового года.

Формирование аудиторского файла - административный процесс, который не требует выполнения новых аудиторских процедур или формулирования новых выводов. Поэтому изменения могут быть внесены в аудиторскую документацию в течение процесса формирования аудиторского файла, только если они носят административный характер. Примерами таких изменений могут быть:

- удаление или отказ от замененной документации;
- сортировка, упорядочение документов и проставление перекрестных ссылок в рабочих документах;
- подписание завершающих контрольных листов, касающихся процесса формирования файла;
- документирование аудиторских доказательств, которые аудитор получил, обсудил и согласовал с членами аудиторской команды до даты аудиторского заключения.

Когда формирование аудиторского файла завершено, аудитор не должен изымать или уничтожать аудиторскую документацию. Ее нужно хранить не менее 5 лет от даты аудиторского заключения или даты отчета аудиторской группы.

Содержание рабочих документов является конфиденциальным.

Аудитор должен обеспечить сохранность рабочих документов, а также их хранение в течение определенного времени в соответствии с правовыми и профессиональными требованиями, достаточного с точки зрения практики и соответствия правовым и профессиональным требованиям, предъявляемым к хранению документов.

Отмечается, что рабочие документы аудитора являются его собственностью, однако несмотря на это, часть документов или выдержки из них могут быть представлены субъекту по усмотрению аудитора, но они не могут служить заменой бухгалтерских записей субъекта.

Ответственность за документирование аудита возлагается на ведущего аудитора. Ведущий аудитор в свою очередь может возложить работу по документированию аудита на ассистента, оставив за собой только функцию контроля за процессом документирования. Однако это допустимо лишь при согласовании с руководством аудиторской организации, в периоды высокой загруженности ведущих аудиторов и при наличии достаточного уровня компетентности ассистентов в вопросах документирования аудита (с учетом данного обстоятельства при определении оплаты труда ассистентов аудитора).

Если аудитор считает необходимым изменить существующую аудиторскую документацию или добавить в нее что-то после окончания формирования аудиторского файла, он должен независимо от характера изменений или дополнений внести в рабочие документы, следующие сведения:

- а) кем и когда они были оформлены и кем и когда осуществлен контроль;
- б) причины внесения изменений и добавлений;
- в) влияние на выводы аудитора.

Если после даты аудиторского заключения возникают исключительные обстоятельства, которые требуют, чтобы аудитор выполнил дополнительные аудиторские процедуры или сделал новые выводы, нужно задокументировать:

- а) возникшие исключительные обстоятельства;
- б) выполненные дополнительные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства, сделанные выводы;
- в) кто вносил изменения и осуществлял контроль и даты внесения изменений.

К исключительным обстоятельствам относят открытие новой финансовой информации, которая существовала на момент выдачи аудиторского заключения, и которая могла бы повлиять на аудиторское заключение, если бы была известна.

Тема 3. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК ОЦЕНКИ РИСКОВ И ДЕЙСТВИЯ В ОТВЕТ НА ОЦЕНЕННЫЕ РИСКИ

3.1 Планирование аудита финансовой отчетности (МСА 300).

3.2 Определение и оценка рисков существенных искажений на основе знания субъекта и его среды (МСА 315).

3.3 Существенность в планировании и проведении аудита (МСА 320).

3.4 Аудиторские процедуры (МСА 330).

3.1. Планирование аудита финансовой отчетности (МСА 300)

Международный стандарт 300 применяется к повторному или регулярному аудиту. Вопросы, которые аудиторам следует рассматривать при первоначальном аудите, описывает стандарт 210 и 510 «Первоначальные задания – начальные сальдо».

Необходимость планирования обусловлена целью эффективности проведения аудита.

Планирование аудита – это процесс разработки общей стратегии и деталей аудиторской проверки.

Планирование аудита позволяет ответственному партнеру и другим ключевым фигурам рабочей группы аудиторов наиболее эффективно применить свои знания и опыт и тем самым повысить качество своей работы.

Цели планирования аудита:

- помогает аудитору уделить особое внимание важным вопросам аудита;
- помогает аудитору своевременно выявлять и устранять возможные проблемы;
- помогает аудитору надлежащим образом организовать аудиторское задание и руководить им, тем самым обеспечивая эффективность его выполнения;
- помогает аудитору подобрать таких членов аудиторской команды, которые обладают надлежащими навыками и квалификацией, необходимыми для противодействия предполагаемым рискам, а также правильно распределять работу между ними;
- упрощает руководство членами аудиторской команды и надзор за их работой, а также анализ ее результатов;
- помогает, в случае необходимости, координировать работу аудиторов подразделений организации и экспертов.

Следование целям планирования аудита позволяет аудитору спланировать такое аудиторское задание, в котором он:

1. Сохраняет требуемую независимость;
2. Не возникает сомнений в добросовестности руководства;
3. Не возникает недоразумений с клиентом, относительно условий аудиторского задания.

Задачи планирования аудита включают:

1. установление этапов и сроков работы с клиентом;
2. определение затрат;
3. рациональное использование рабочего времени специалиста;
4. подготовку адекватной рабочей группы специалистов для работы с клиентом;
5. определение разделов аудита, имеющих наибольшее значение для формирования аудиторского мнения;
6. распределение между специалистами разделов аудита, обязанностей и ответственности;
7. создание условий для осуществления последовательного контроля за аудитом;
8. обеспечение взаимодействий с бухгалтерией аудиторской фирмы по вопросам финансового планирования.

Планирование аудита включает 3 основных этапа:

- = разработку общей стратегии аудита;
- = разработку плана аудита;
- = обратная связь.

Общая стратегия аудита устанавливает масштаб, сроки и направление аудита, а также регулирует разработку более детальных планов аудита.

Разработка общей стратегии аудита включает в себя:

*Определение характеристик соглашения, обуславливающих его масштаб; (т.е. определения объема задания исходя из использованных стандартов финансовой отчетности, специфических отраслевых требований к учету и отчетности);

*Определение целей отчетности, представляемой по соглашению для планирования сроков аудита и характера необходимых сообщений; (проще говоря, адекватное расписание аудита, например сроки составления промежуточных и итоговых отчетов);

*Рассмотрение важных факторов, определяющих направление действий команды по проекту, например, определение уровней существенности, (области повышенного риска, надежность системы внутреннего контроля).

Когда общая стратегия аудита принята, становится возможной разработка более детализированного плана аудита, раскрывающего отдельные элементы стратегии. В то же время следует помнить, что эти два документа не являются ни статичными, ни последова-

тельными друг относительно друга. Меняющиеся условия проведения аудита требуют соответствующих корректировок в обоих документах.

в плане аудита описываются:

= характер, время проведения и объем запланированных процедур оценки риска возникновения существенных искажений (в соответствии с МСА 315);

= характер, время проведения и объем запланированных процедур для каждого существенного класса сделок (в соответствии с МСА 330);

= иные процедуры, необходимые, чтобы проверка соответствовала требованиям МСА (например, взаимодействие с юрисконсультами клиента).

В процессе планирования аудита должна быть разработана **программа аудита**, которая определяет характер, сроки и объем запланированных аудиторских процедур с указанием примерного хронометража их проведения.

Обратная связь – порядок взаимодействия аудиторов и руководителей проверки – также должна быть включена в план.

В первую очередь речь идет об управлении рабочей группой и проверке ее работы.

Основным уровнями планирования являются:

1. предварительное планирование;
2. сбор общих сведений;
3. сбор информации о правовых обязанностях клиента;
4. оценка существенности аудиторского риска;
5. ознакомление с системой внутрихозяйственного контроля и оценка риска контроля;
6. разработка общего плана аудита и программы аудита.

На начальной фазе аудиторской работы осуществляется предварительное планирование, которое включает:

- принятие решения о согласии начать или продолжить аудит для клиента;
- установление причин, по которым клиент обосновывает свой заказ на аудит;
- подбор персонала для выполнения аудиторских обязанностей (формирование штатов);
- заключение договора с клиентом;
- составление письменного обязательства перед клиентом.

Сбор общих сведений – это общая информация о хозяйственном субъекте, необходимая для того, чтобы в дальнейшем сделать аргументированное заключение о достоверности отчетности.

Основными источниками информации о хозяйственном субъекте являются:

1. опрос работников управления, встречи с высшим руководством и исполнительным персоналом, не связанным с ведением учета, которые позволят получить информацию «из первых рук»;

2. посещение и осмотр основных участков, производственных единиц, складов, которые предоставляют возможность убедиться в наличии и сохранении активов, составить представление об условиях производства;

3. внешние отчеты и публикации: деловая печать, газеты, аналитические отчеты по отраслям, сравнение с основными конкурентами и среднеотраслевые показатели, государственное налоговое законодательство;

4. внутренние отчеты и публикации: финансовые отчеты, состояние финансов предприятия, протоколы, заседания совета директоров, правления, акционеров, внутренние отчеты аудиторов и консультантов.

Важно иметь представление об отрасли клиента, при этом аудитору следует ознакомиться с историей развития предприятия, видами его деятельности. Существенной является информация о политике предприятия в различных областях (кредитная политика, учетная политика). Важно также знать степень ответственности и прав руководителей различных уровней, определить круг лиц, имеющих право менять политику предприятия.

На основе полученной информации аудитор должен решить вопрос о необходимости привлечения для консультаций отдельных специалистов в области юриспруденции, налогообложения.

При планировании важно произвести сбор информации о правовых обязанностях клиента. С самого начала работы аудитору следует ознакомиться с юридическими документами клиента: уставом, документами регистрации, протоколами заседаний совета директоров и собрания акционеров, в которых может содержаться информация о распределении полученной прибыли, объявлении дивидендов, выплате вознаграждений, подписании контрактов и соглашений, принятии решения об участии в других предприятиях, о приобретении собственности, предоставлении долгосрочных займов.

Очень важно на начальной стадии проверки *знание бизнеса* клиента, поскольку позволяет составить план проверки наиболее точно с учетом специфики аудируемого предприятия. С этой целью разработан МСА 310 «Знание бизнеса», который формирует представление о понятии «знание бизнеса».

Аудитор должен иметь достаточные знания о бизнесе клиента для выработки адекватных суждений и составления аудиторского отчета с выражением надлежащего мнения. При этом нужно понимать, что уровень знаний аудитора о бизнесе субъекта ниже уровня знаний руководства о своем бизнесе. Отсюда вытекают как минимум два следствия. Во-первых, аудитор не может обладать всей необходимой информацией. Во-вторых, ограничение информации означает наличие риска выразить ошибочное или недостаточно мотивированное мнение об отчетности субъекта.

3.2. Определение и оценка рисков существенных искажений на основе знания субъекта и его среды (МСА 315)

Понятие «аудиторский риск» относится к основополагающим понятиям в аудите. Для понимания его сути необходимо иметь в виду, что аудитору важно не избежать риска вообще, так как это невозможно в принципе, а предвидя его, дать ему правильную оценку.

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

Аудиторский риск является произведением риска возникновения искажений и риска необнаружения. Аудитор должен провести аудиторские процедуры, направленные на оценку рисков и спланировать проведение аудита таким образом, чтобы ограничить оцененный риск необнаружения.

Риск возникновения существенных искажений состоит из двух компонентов: неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Неотъемлемый риск – подверженность элементов отчетности или утверждений искажениям, которые могут быть существенными в отдельности или в совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах операций, при допущении отсутствия соответствующего внутреннего контроля.

Факторами оценки неотъемлемого риска на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности являются:

- опыт и знания руководства (например, неопытность руководства может повлиять на подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности);
- давление на руководство (например, обстоятельства, вследствие которых руководство может исказить финансовую (бухгалтерскую) отчетность);
- характер деятельности аудируемого лица (например, возможность технического устаревания продукции и услуг);
- факторы, влияющие на отрасль, к которой относится аудируемое лицо.

Риск средств контроля – риск того, что искажение, (оно может быть существенным в отдельности или в совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах

операций), не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

По некоторым или всем предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности *риск средств контроля обычно оценивается аудитором как высокий в том случае, когда:*

- системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица неэффективны;
- оценка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица нецелесообразна.

Неотъемлемый риск и риск средств контроля связаны с деятельностью аудируемой организации и потому не зависят от проведения аудита. Аудитор может только оценить их и соответственным образом построить план аудита.

Третья часть аудиторского риска – **риск необнаружения** состоит в том, аудиторская организация не обнаружит искажение информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с другими искажениями. Следует учитывать, что чем больше риск возникновения существенных искажений, тем меньший риск необнаружения можно считать приемлемым.

Оценка существенности и аудиторского риска на начальной стадии планирования может отличаться от такой оценки после подведения итогов аудиторских процедур, что может быть вызвано изменением обстоятельств или информированности аудитора по результатам аудита. Например, если аудиторская проверка планируется до конца отчетного периода, аудитор может только прогнозировать результаты хозяйственной деятельности и финансовое положение аудируемого лица. Если фактические результаты деятельности и финансовое положение окажутся в значительной степени отличными от прогнозируемых, оценка существенности и аудиторского риска может измениться.

Риск существенного искажения является риском аудируемого лица и существует независимо от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторская организация должна оценить риск существенного искажения в соответствии с принятыми у нее методиками.

Риск необнаружения зависит от эффективности выбора и применения аудиторских процедур. Аудиторская организация должна снижать риск необнаружения до приемлемого уровня, соответственно изменяя характер, временные рамки и объем аудиторских процедур.

МСА 315 определяет обязанности аудитора по выявлению и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности через изучение деятельности и коммерческого окружения организации, включая ее систему внутреннего контроля.

Для оценки риска существенного искажения аудиторской организации следует выполнить **процедуры оценки рисков**.

Процедуры оценки рисков – аудиторские процедуры, направленные на получение представления об организации и среде ее деятельности, включая систему внутреннего контроля, выявление и оценку рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности и утверждений.

Система внутреннего контроля – совокупность методов управления, организационных мер, методик и процедур, принятых и осуществляемых собственниками, руководством и другими работниками проверяемой организации.

Система внутреннего контроля, состоит из следующих компонентов:

1. Контрольная среда.
2. Процесс оценки рисков субъекта.
3. Информационная система, включая соответствующие бизнес-процессы, имеющие отношение к финансовой отчетности, и передача информации.
4. Деятельность по контролю.

5. Мониторинг средств контроля.

1 компонент

Контрольная среда включает осведомленность руководства и лиц, отвечающих за управление, о внутреннем контроле и его значении для организации.

Она является основой для эффективного внутреннего контроля, обеспечивая дисциплину и структурированность.

Контрольная среда состоит из таких элементов, как:

- основные принципы управления руководства и стиль его работы;
- обязательство по оценке компетентности;
- участие в работе лиц, отвечающих за управление;
- организационная структура субъекта;
- делегирование полномочий и ответственности;
- политика и практика в отношении трудовых ресурсов.

2 компонент

Процесс оценки риска представляет собой выявление и устранение бизнес-рисков, а также оценку их последствий.

Для целей подготовки финансовой отчетности процесс оценки рисков включает следующие процедуры:

- выявление коммерческих рисков, значимых для целей финансовой отчетности;
- оценку значимости рисков;
- оценку вероятности возникновения рисков;
- принятие решений по управлению рисками.

3 компонент

Информационная система – это инфраструктура, включающая программное обеспечение, людей, процедуры, сведения, имеющие отношение к подготовке финансовой отчетности и коммуникации.

Такая система представляет собой набор процедур и записей, разработанных и реализуемых с целью идентификации, сбора, анализа, расчета, классификации, регистрации, обобщения и отражения результатов процессов, операций и других событий.

4 компонент

Контрольные мероприятия – правила и процедуры, которые помогают обеспечить выполнение указаний руководства. Они являются частью внутреннего контроля.

Примеры конкретных действий по контролю включают действия, связанные с:

- Санкционированием (предоставление полномочий)
- Обзором результатов деятельности.
- Обработкой информации.
- Физическим контролем.
- Разделением обязанностей.

5 компонент

Мониторинг средств контроля - процесс оценки эффективности системы внутреннего контроля за определенный период.

Он включает своевременную оценку структуры и функционирования средств контроля, а также принятие необходимых корректирующих мер в случае изменения условий.

По результатам выполненных аудиторских процедур делается оценка достаточности СВК и рисков существенного искажения.

3.3. Существенность в планировании и проведении аудита (МСА 320)

Существенность в МСА — это такое свойство информации, при наличии которого пропуск или искажение может повлиять на решение, принимаемое пользователем финансовой отчетности.

Концепция существенности раскрыта в МСА 320 «Существенность в аудите».

Оценка существенности является предметом профессионального суждения аудитора. Суждение аудитора о степени существенности достаточно субъективно и требует от него значительного профессионализма, опыта работы, знания специфики деятельности клиента, особенностей экономической и социальной среды. В начале проверки аудитор должен решить (на основе внутрифирменных стандартов), какую общую сумму ошибки можно считать существенной, или материальной.

Уровень существенности - совокупный размер допустимых искажений, данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, который не оказывает влияния на качество решения, принимаемых пользователями бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании этой отчетности.

Базовый показатель бухгалтерской (финансовой) отчетности - одно из числовых значений счетов бухгалтерского учета, статей баланса или показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, играющее важную роль для оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и используемое аудиторской организацией при расчетах уровня существенности.

При разработке порядка определения уровня существенности аудиторская организация должна руководствоваться следующим:

- стремиться к снижению влияния субъективных факторов на форму выражения аудиторского мнения;
- учитывать многообразие видов деятельности (финансово-хозяйственных операций) аудируемых лиц;
- обеспечивать возможность рационального и эффективного использования устанавливаемого уровня существенности как с позиции трудоемкости аудита, так и с позиции надежной основы для принятия решений пользователями бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- обеспечивать единообразие принципов и расчетов, позволяющее аудиторам с разным опытом и квалификацией получать приблизительно одинаковые результаты.

При определении уровня существенности аудитору необходимо:

-выбрать показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность аудируемого лица, для которых будет установлен уровень существенности (базовые показатели);

-установить уровень существенности для каждого из выбранных базовых показателей или единый уровень существенности в целом для бухгалтерской (финансовой) отчетности

Приемлемый уровень существенности устанавливается аудиторской организацией при разработке плана аудита в целях выявления существенных с количественной и качественной точки зрения искажений.

Приемлемый уровень существенности устанавливается в ходе аудита с целью выявления существенных искажений финансовой отчетности.

Примером искажений может быть, например, недостаточное описание учетной политики.

Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также о составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления в первую очередь количественных существенных искажений,

однако во внимание должны приниматься как значение (количество), так и характер (качество) искажений.

К качественным искажениям относятся:

1. недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;

2. отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований, в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

Первоначально определяемый уровень существенности зависит от ряда факторов:

- размера предприятия;
- величины чистой прибыли до налогообложения;
- стоимости текущих активов;
- общей стоимости активов;
- объема текущих обязательств;
- величины капитала.

Аудитор, исходя из своей профессиональной точки зрения, оценивает, что является существенным. Для этого необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Например, ошибка в процедуре, проводимой в конце месяца, может указывать на возможное существенное искажение, которое возникнет в том случае, если такая ошибка будет повторяться каждый месяц.

Аудитор рассматривает существенность:

- на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом;
- в отношении остатков по отдельным счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации.

На существенность могут оказывать влияние нормативные правовые акты, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета финансовой (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязям между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные уровни существенности.

Аудитору следует принимать во внимание существенность:

1. при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;
2. оценке последствий искажений.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском.

3.4 Аудиторские процедуры (МСА 330)

Цель данного Международного стандарта аудита состоит в установлении стандартов и представлении руководства по определению общего подхода, а также разработке и выполнению дальнейших аудиторских процедур по оцененным рискам существенных искажений на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений в ходе аудита финансовой отчетности.

Аудитор определяет общий подход в отношении риска существенных искажений на уровне финансовой отчетности и представляет руководство по характеру такого подхода.

Общий подход, характер, сроки выполнения и масштаб аудиторских процедур являются вопросами профессионального суждения аудитора. В дополнение к требованиям данного МСА аудитор должен соответствовать требованиям и руководствам МСА 240

«Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества в ходе аудита финансовой отчетности» в отношении оцененных рисков существенных искажений, вызванных мошенничеством.

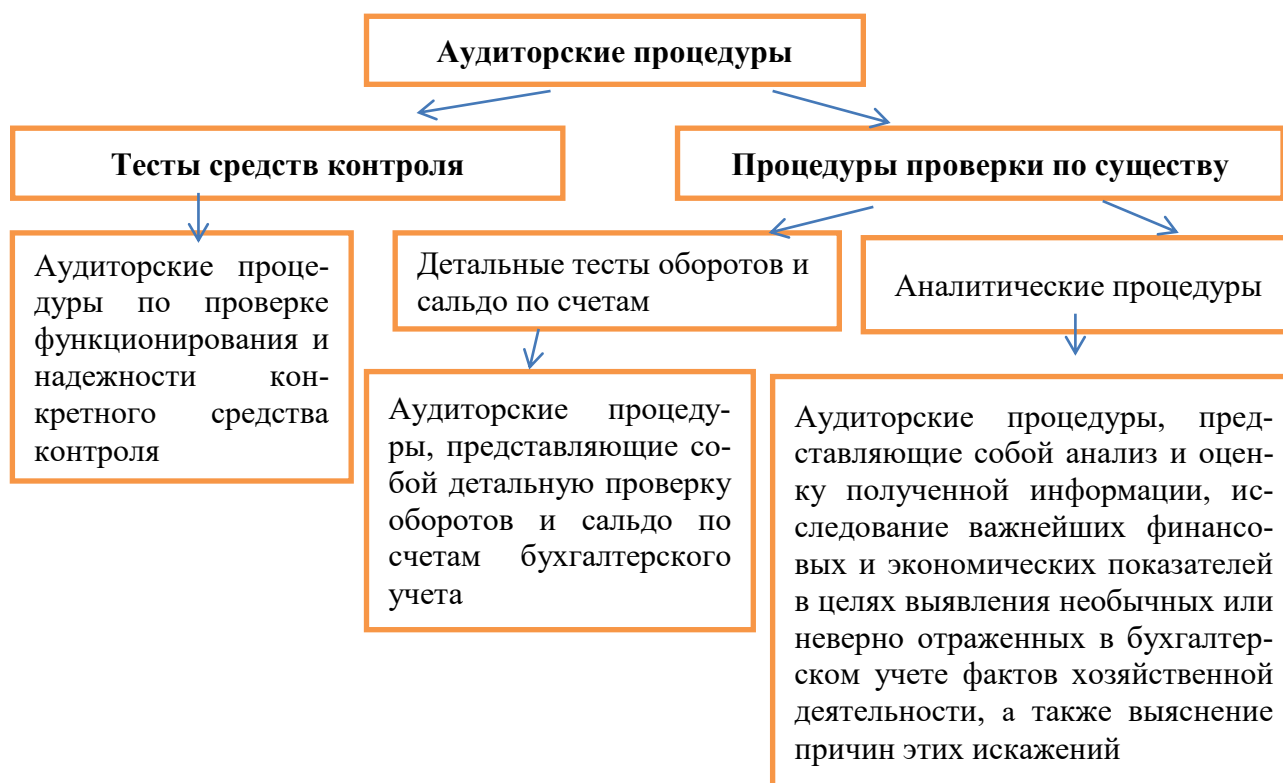
Аудиторские процедуры по рискам существенных искажений на уровне утверждений

Аудитор должен разработать и выполнить аудиторские процедуры, включая тесты эффективности функционирования средств контроля, при необходимости, а также процедуры проверки по существу, характер, сроки выполнения и масштаб которых связаны с оцененным риском существенных искажений на уровне утверждений.

При разработке аудиторских процедур аудитор рассматривает следующие вопросы:

- Значительность риска.
- Вероятность возникновения существенных искажений.
- Характеристики класса операций, сальдо счетов или связанных раскрытий.
- Характер определенных средств контроля, используемых субъектом, в частности, осуществляются ли он вручную или автоматически.
- Ожидает ли аудитор получить аудиторские доказательства для определения эффективности системы контроля субъекта в предотвращении, обнаружении или исправлении существенных искажений.

Виды аудиторских процедур:



Характер аудиторских процедур является наиболее важным аспектом в отношении оцененных рисков.

Характер аудиторских процедур основывается на их цели (тесты контроля или процедуры проверки по существу), т.е. инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, повторное выполнение или аналитические процедуры.

Выбор аудитором аудиторских процедур основывается на оценке риска. Чем выше риск, тем более надежные и релевантные аудиторские доказательства стремится получить аудитор в результате выполнения процедур по существу.

Сроки определяют, когда аудиторские процедуры должны быть выполнены, или период или дату, к которым относятся аудиторские доказательства.

При рассмотрении сроков проведения аудиторских процедур аудитор должен учитывать следующие факторы:

- Контрольная среда.
- Доступность необходимой информации

(например, электронные файлы могут быть замещены новыми данными или процедуры, по которым необходимо провести наблюдение, возникают только в определенное время).

- Характер риска (например, если существует риск раздутых доходов, чтобы соответствовать прогнозам по доходам путем последующего создания ложных договоров купли-продажи, аудитору может понадобиться проверить контракты, доступные на конец периода).

- Период или дата, к которым относятся аудиторские доказательства.

Масштаб подразумевает объем определенных аудиторских процедур, которые необходимо выполнить, например, размер выборки или число наблюдений за средствами контроля. Масштаб аудиторских процедур определяется на основе суждения аудитора после рассмотрения уровня существенности, оцененного риска и степени уверенности, которую аудитор планирует получить.

Аудитор должен отразить в рабочих документах общий подход в отношении оцененных рисков существенных искажений на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки выполнения и масштаб аудиторских процедур, связь этих процедур с оцененными рисками на уровне утверждений, и результаты аудиторских процедур. Кроме того, если аудитор планирует использовать аудиторские доказательства эффективности функционирования средств контроля, полученные при предыдущем аудите, аудитор должен отразить в рабочих документах свои заключения в отношении того, можно ли полагаться на средства контроля, которые были протестированы при предыдущем аудите.

Аудиторская документация должна демонстрировать, что финансовая отчетность согласована или сверена с учетными записями, лежащими в её основе.

Тема 4. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК ПОЛУЧЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ПРОВЕРЯЕМЫХ ОБЪЕКТАХ И ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

- 4.1 Аудиторские доказательства (МСА500).
- 4.2 Аналитические процедуры и аудиторская выборка (МСА 520, 530).
- 4.3 Аудит оценочных значений (МСА 540).
- 4.4 Особенности аудита связанных сторон (МСА 550).
- 4.5 Последующие события (МСА 560).
- 4.6 Представление руководства субъекта (МСА 580).

4.1. Аудиторские доказательства (МСА500)

Аудиторские доказательства — это информация, используемая аудитором в процессе формулирования выводов, на которых основывается аудиторское заключение.

К аудиторским доказательствам относятся первичные документы, бухгалтерские записи, иная подтверждающая информация. МСА рассматривают основные аспекты аудиторских доказательств в МСА 500 «Аудиторские доказательства».

Аудиторские стандарты носят кумулятивный (накапливающийся) характер и могут включать как аудиторские доказательства, полученные в ходе проведения данного аудита, так и полученные в результате предыдущих аудитов.

Аудиторские доказательства должны быть достаточными для формулирования разумных выводов, на которых основывается мнение аудитора.

Если у клиента ранее проводился аудит, предшествующий аудитор может дать ценную информацию об особенностях в учете организации, в системе внутреннего контроля, системе управления (особенно если речь идет о холдингах). Что бы получить детальные сведения, оба аудитора должны получить разрешение от клиента на обмен информацией.

Аудиторы также используют протоколы заседаний совета директоров, подтверждение третьих лиц, отчеты аналитиков, сравнимые данные о конкурентах, методические указания по внутреннему контролю в организации.

Общие требования к аудиторским доказательствам:

Достаточность и надлежащий характер (уместность)

Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств.

Належащий характер является качественной стороной аудиторских доказательств, предполагающей их уместность и надежность при подтверждении наличия либо отсутствия искажений на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении групп однотипных операций, сальдо счетов и раскрытия информации.

Количество необходимых аудиторских доказательств зависит от риска существенных искажений (чем выше риск, тем больше аудиторских доказательств потребуются), а также от качества таких доказательств (чем выше качество, тем меньше доказательств потребуются). Соответственно понятия достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств взаимосвязаны. Однако большое количество аудиторских доказательств не может компенсировать их низкое качество.

Надежность аудиторских доказательств зависит от источника их получения, формы их получения, а также обстоятельств, в которых они были получены.

Аудиторские доказательства можно классифицировать по следующим признакам:

В зависимости от источника получения они подразделяются на:

Внутренние аудиторские доказательства — это информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде.

Внешние аудиторские доказательства — это информация, полученная от третьей стороны в письменном виде (обычно по письменному запросу аудиторской организации).

Смешанные аудиторские доказательства — это информация, полученная от экономического субъекта в письменном или устном виде и подтвержденная третьей стороной в письменном виде.

По степени ценности и достоверности для аудиторской организации эти виды доказательств располагаются следующим образом: внешние доказательства, затем смешанные и внутренние доказательства.

В зависимости от вида подразделяются:

на письменные

устные

визуальные

В зависимости от способа получения их классифицируют:

Доказательства, полученные в результате констатации фактов;

Доказательства, установленные документированными фактами;

Доказательства, выявленные в результате специально проведенного анализа.

Для оценки надежности аудиторских доказательств необходимо учитывать следующее:

-Аудиторские доказательства считаются более надежными, если они получены из независимых источников, внешних источников;

- доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные экономическим субъектом (путем расспросов работников);

-Доказательства в форме документов и письменных показаний обычно более достоверны, чем устные (так протокол заседания наиболее надежным доказательством, чем следующие устные заявления участников заседания);

-Аудиторские доказательства, представленные оригиналами документов, являются более надежными, чем представленные копиями.

Аудитору рекомендуется полагаться на доказательства, которые являются скорее убедительными, чем исчерпывающими.

Утверждения - прямо выраженные или иные представления руководства, которые включаются в финансовую отчетность и используемые аудитором для анализа различных категорий потенциально возможных искажений.

Утверждения, используемые аудитором, для анализа различных типов возможных искажений, подразделяются на следующие категории:

1. Утверждения о классах операций и событиях в течении аудируемого периода:

1. Возникновение – подтверждение того, что операции и события произошли и связаны с субъектом.

2. Полнота – все операции и события, которые должны быть учтены, действительно отражены в нем;

3. Точность – суммы и другие данные, связанные с отраженными операциями и событиями зафиксированы точно;

4. Заккрытие – операции и события учтены в надлежащем отчетном периоде;

5. Классификация – операции и события отражены на соответствующих счетах.

2. Утверждения о сальдо счетов на конец отчетного периода:

1. Существование – подтверждение существования активов и обязательств на определенную дату;

2. Права и обязанности – субъект владеет или контролирует активы и отвечает по своим обязательствам;

3. Полнота – все операции и события, которые должны быть учтены, действительно отражены в нем;

4. Оценка и отнесение – актив, обязательства включены в финансовую отчетность в соответствующем денежном выражении и все корректировки по оценке или отнесению должным образом отражены.

3. Утверждения о представлении и раскрытии информации:

1. Возникновение прав и обязанностей – раскрытые в отчетности события и прочие факты имели место и относятся к аудируемому лицу;

2. Полнота – все раскрытия, которые должны были быть сделаны в финансовой отчетности, действительно включены в нее;

3. Классификация и понятность – финансовая информация должным образом представлена и описана, раскрытия четко выражены;

4. Точность и оценка – финансовая и иная информация раскрыта справедливо и в адекватном денежном выражении.

Для формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение аудитор должен собрать доказательства посредством выполнения следующих аудиторских процедур:

- тесты средств контроля

- аудиторские проверки по существу.

Под тестами средств контроля понимаются тесты, проводимые с целью получения аудиторских доказательств, характеризующих эффективность функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу — это тесты, которые проводятся с целью получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в финансовой отчетности и бывают двух видов:

детальные тесты хозяйственных операций;

аналитические процедуры (МСА 520).

Тестирование средств контроля проводится для подтверждения оценки риска системы внутреннего контроля. А процедуры по существу - для проверки предпосылок, на основании которых подготовлена финансовая отчетность.

Аудитор должен использовать предпосылки подготовки финансовой отчетности в отношении однотипных групп операций, остатков по счетам бухгалтерского учета, представления и раскрытия информации, с тем чтобы сформировать основу для оценки рисков существенных искажений, а также для разработки и выполнения дальнейших аудиторских процедур.

Аудиторская организация получает аудиторские доказательства, выполняя следующие процедуры:

1. Инспектирование бухгалтерских записей или документов представляет собой проверку записей или документов (внутренних или внешних, в бумажной или электронной форме либо на других носителях).

Эта процедура обеспечивает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от характера и источника проверяемых бухгалтерских записей и документов, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их подготовки.

Инспектирование материальных активов — проверка физического наличия материальных активов.

Эта процедура может обеспечить надежные аудиторские доказательства относительно существования материальных активов, но не всегда — относительно права собственности на них или их стоимостной оценки. Инспектирование отдельных инвентарных объектов обычно сопровождается наблюдением за инвентаризацией.

2. Наблюдение — изучение процесса или процедур, выполняемых другими лицами (например, наблюдение за подсчетом товарно-материальных запасов, проводимым сотрудниками проверяемого предприятия).

Наблюдение обеспечивает аудиторские доказательства в отношении происходящих процесса или процедуры, но оно ограничено периодом времени, в течение которого проводится, и тем фактом, что наблюдение само по себе влияет на происходящий процесс или выполняемую процедуру.

3. Запрос — поиск финансовой и нефинансовой информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами предприятия. Эта аудиторская процедура широко используется на протяжении всего аудита и часто дополняет другие аудиторские процедуры.

Применяются запросы, различные по форме:

-официальный письменный запрос, адресованный третьим сторонам;

-неофициальный устный запрос, адресованный работникам субъекта.

Оценка информации, полученной в результате запросов, является неотъемлемой частью процедуры запроса.

4. Подтверждение — одна из разновидностей процедуры запроса, представляющая собой процесс получения информации или сведений о существующих обстоятельствах напрямую от третьих лиц.

5. Подсчет представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение самостоятельных расчетов.

7. Повторное проведение представляет собой независимое выполнение аудитором процедур или контрольных действий, которые первоначально были осуществлены в рамках системы внутреннего контроля предприятия, вручную либо с использованием компьютеризированных методов аудита.

8. Аналитические процедуры включают оценку финансовой информации путем изучения вероятных взаимосвязей между финансовыми и нефинансовыми данными.

Аудитор использует один или более видов аудиторских процедур. На характер и сроки аудиторских процедур, которые необходимо выполнить, может повлиять тот факт, что определенная бухгалтерская информация и прочая информация доступна только в электронной форме или только по состоянию на определенные даты или периоды времени.

4.2. Аналитические процедуры и аудиторская выборка (МСА 520, 530)

Аспекты аудита, связанные с аналитическими процедурами, рассматриваются в МСА 520 «Аналитические процедуры».

Аналитические процедуры — это анализ коэффициентов и тенденций, имеющих важное значение при оценке финансового состояния субъекта, включая последующее изучение их колебаний и взаимосвязей, если те не согласовываются с другой уместной информацией или отклоняются от предоставленных значений.

Аналитические процедуры должны применяться прежде всего на стадии планирования и обзорной стадии проверки. Проведение таких процедур помогает в обобщении и оценке финансовой информации на начальных и завершающих стадиях аудита.

Аналитические процедуры включают рассмотрение финансовой информации субъекта в сравнении:

- с сопоставимой информацией за предыдущий период;
- ожидаемыми результатами деятельности;
- аналогичной отраслевой информацией.

Методы осуществления аналитических процедур

- простые сравнения
- комплексный анализ
- сложные статистические расчеты

Аналитические процедуры проводят в отношении:

- консолидированной финансовой отчетности;
- финансовой отчетности дочерних организаций;
- подразделений или сегментов;
- отдельных элементов финансовой информации.

Выбор аудитором процедур, способов и уровня их применения является предметом профессионального суждения.

Аналитические процедуры используются:

-- при планировании аудитором характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур;

-- в качестве аудиторских процедур проверки по существу, когда их применение может быть более эффективным, чем проведение детальных тестов операций и остатков по счетам бухгалтерского учета с целью снижения риска необнаружения в отношении конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;

– в качестве общей обзорной проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности на завершающей стадии аудита.

Степень доверия аудитора к результатам аналитических процедур зависит:

- от существенности рассматриваемых счетов бухгалтерского учета и частей финансовой отчетности;
- от других аудиторских процедур, направленных на достижение тех же целей

(например, выполняемые при анализе перспективы погашения дебиторской задолженности аудиторские процедуры, в частности проверка последующих поступлений денежных средств, могут подтвердить выводы, сделанные в результате применения аналитических процедур в отношении распределения дебиторов по срокам оплаты);

- от точности, с которой могут предполагаться результаты аналитических процедур (например, аудитор при сравнении прибыли за текущий период с прибылью за предыдущий период обычно ожидает большего соответствия, чем при сравнении доли в себестоимости отдельных видов расходов, в частности затрат на научные исследования или затрат на рекламу);

- от оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля (например, если внутренний контроль за процедурой обработки заявок на продажу товаров недостаточен и, следовательно, риск средств внутреннего контроля высок, то более надежными при формировании выводов аудитора о дебиторской задолженности будут детальные тесты отдельных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, а не аналитические процедуры).

Аудиторская выборка, представляет собой применение аудиторских процедур менее чем к 100% статей, включенных в сальдо счета или в класс операций таким образом, чтобы все элементы выборки имели равный шанс быть отобранными.

Этот метод позволяет аудитору получить и оценить аудиторские доказательства, касающиеся некоторых характеристик статей, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь в формировании выводов в отношении генеральной совокупности, из которой сделана выборка.

Получение аудиторских доказательств с помощью выборки актуально в случаях, когда в ходе аудита используются выборочные процедуры.

Аудитор должен определить надлежащие методы отбора статей для тестирования при разработке процедур аудита с помощью МСА 530 «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования».

В аудиторской выборке применяются следующие подходы:

- статистический;
- нестатистический.

При выборке возможно возникновение ошибок. В МСА 530 ошибка означает либо отклонение от нормального функционирования средства контроля при выполнении тестов средств контроля, либо искажение при выполнении проверки по существу.

Проверка объектов бывает нескольких видов:

1. сплошной, представляющей собой тщательную проверку всех денежных документов, относящихся к учету кассовых и банковских операций, ценных бумаг и по расчетам с подотчетными лицами;

2. выборочной – проверка, при которой документы проверяются по выбору проверяющего. При этом если в ходе выборочной проверки отдельных вопросов будут установлены серьезные недостатки и нарушения в организации и ведении бухгалтерского учета, то такие операции рекомендуется проверить сплошным методом. При проведении выборки важное место имеет правильный выбор тех документов, записей, которые будут подвергаться проверке. Выбор порядка проверки зависит от обстоятельств и решается на месте проведения проверки;

3. комплексной, при которой основными задачами проверки является всесторонняя документационная проверка предприятий и финансово-хозяйственной деятельности организаций;

4. целевой — проверка, проводимая по определенному кругу вопросов по просьбе руководителей предприятий или по поручению органов прокуратуры, следствия, налоговых и других государственных органов;

5. экспертной – это проверка бухгалтерских документов организаций, проводимая аудитором по поручению государственных органов при наличии у них уголовных, гражд-

данских дел или дел, рассмотренных в арбитражном суде.

В ходе аудита могут использоваться различные методы построения выборки:

= случайный отбор

= систематический отбор

= **монетарная выборка** это сравнительно недавно разработанный, но широко распространенный в аудиторской практике метод статистического выборочного исследования. Используется, как уже отмечалось выше, для проверки статей балансов, и представляет собой выборочное исследование совокупной денежной суммы (итога баланса). Его называют также выборочным исследованием с вероятностью, пропорциональной размеру; в американском аудите его называют долларовым выборочным исследованием.

= **беспорядочный отбор** Применение этого метода в значительной мере зависит от уровня профессиональной подготовки и интуиции аудитора, а также его профессиональных привычек и «пристрастий». Сущность метода заключается в том, что при исследовании совокупности аудитор формирует выборку вне зависимости от ее объема и характеристик. В результате такого отбора определенные единицы совокупности всегда имеют большую вероятность попадания в выборку по сравнению с другими (например, отбор задолженности известных дебиторов или наибольших сумм, или сумм в верхней части страницы, и т.д.), что усиливает необъективность аудита.

= **блочный отбор** — это отбор последовательности нескольких элементов. Проблема данного метода - отбор первого элемента блока, который осуществляется случайным или неслучайным способом. После отбора первой единицы блока остальные получают автоматически. Необъективность метода достаточно высока.

Для построения выборки необходимо определить:

– порядок проверки конкретного раздела бухгалтерской отчетности, проверяемую совокупность, из которой будет сделана выборка, и объем выборки;

– цели проверки и аудиторские процедуры, позволяющие достичь этих целей;

– возможные ошибки, необходимые доказательства, которые требуется собрать и на основе этого установить совокупность рассматриваемых данных.

Изучаемая совокупность должна состоять из набора единиц, которые могут быть определенным образом идентифицированы. Аудиторская организация проводит выборку элементов совокупности наиболее эффективным и экономным образом, позволяющим ей достичь поставленных целей аудита.

При этом следует учитывать **риск выборки** – вероятность того, что мнение аудитора, основанное на анализе выборки, будет отличаться от мнения, которое аудитор выразил бы при проведении аудита в отношении всей генеральной совокупности.

Следует различать два типа рисков, связанных с аудиторской выборкой.

1. Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы той же аудиторской процедуре была подвергнута вся генеральная совокупность.

В свою очередь, существуют два вида риска, связанных с использованием аудиторской выборки:

1.1 риск сформировать вывод о том, что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), либо сформировать вывод о том, что проверяемая совокупность содержит существенное искажение информации, тогда как в действительности его не существует (при проведении проверки по существу);

1.2 при проведении тестов контроля аудитор может прийти к выводу, что риск средств контроля ниже, чем в действительности, (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), либо сформировать вывод о том, что проверяемая совокупность не содержит существенное искажение информации, тогда как в действительности оно существует (при проведении проверки по существу);

2. Риск, не связанный с использованием выборочного метода, приводит к ошибочным выводам по любым причинам, кроме тех, которые связаны с объемом выборки.

Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый объем выборки.

4.3. Аудит оценочных значений (МСА 540)

Оценочное значение — это приблизительное определение суммы статьи учета в отсутствие точных способов его измерения.

В ходе аудита данный аспект может оказывать существенное влияние на формирование финансовой отчетности. Аудит оценочных значений рассматривается в одноименном МСА 540.

Оценочное значение является составной частью системы бухгалтерского учета фирмы или ее частью только на конец периода.

В состав оценочных значений входят:

- оценочные резервы;
- амортизационные отчисления;
- начисленные доходы;
- отложенные налоговые активы и обязательства;
- резерв на покрытие убытков, понесенных в результате финансово-хозяйственной деятельности;
- убытки по договорам строительства, признанные до прекращения действия этих договоров.

Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие оценочные значения.

Оценочные значения рассчитываются, как правило, в условиях неопределенности исхода событий, которые имели место в прошлом или с некоторой вероятностью произойдут в будущем, и требуют профессионального суждения. При наличии в финансовой (бухгалтерской) отчетности оценочных значений возрастает риск ее существенных искажений.

Аудитор должен получить аудиторские доказательства относительно того, является ли оценочное значение приемлемым в данных обстоятельствах и раскрыта ли, если это необходимо, надлежащим образом информация о данном оценочном значении. Доказательства, подтверждающие оценочное значение, как правило, труднее получить, и они реже могут однозначно трактоваться.

При проверке оценочных значений аудитору рекомендуется:

1. провести общую и детальную проверку процедур, используемых руководством аудируемого лица при расчете оценочного значения;
2. использовать независимую оценку для сравнения с оценкой, проведенной руководством аудируемого лица;
3. проверить последующие события, в том числе события после отчетной даты, чтобы подтвердить правильность сделанного расчета.

Оценочное значение может являться частью постоянно функционирующей системы бухгалтерского учета либо частью системы, функционирующей только в конце отчетного периода.

Во многих случаях оценочные значения рассчитывают с помощью формул и коэффициентов, основанных на опыте аудируемого лица (например, стандартные нормы амортизационных отчислений для группы основных средств, стандартный процент дохода от продаж для расчета резерва предстоящих расходов на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлен срок службы).

В подобных случаях руководству аудируемого лица следует периодически пересматривать формулы и коэффициенты, например путем переоценки оставшегося срока полезного использования активов или сравнения фактических результатов с оценкой и корректировки формулы в случае необходимости.

Существуют общая и детальная проверки процедур, используемых руководством аудируемого лица, которые включают:

1. оценку исходных данных и рассмотрение допущений, на которых основывается оценочное значение;
2. арифметическую проверку расчетов;
3. сравнение расчетов в отношении предыдущих периодов с фактическими результатами за эти периоды (если это возможно);
4. рассмотрение процедур утверждения оценочных значений руководством аудируемого лица.

Аудитор должен определить, насколько точны, полны и уместны исходные данные, на которых основывается оценочное значение. В случае использования данных, полученных в бухгалтерском учете, они должны быть согласованы и не противоречить другим учетным данным.

4.4. Особенности аудита связанных сторон (МСА 550)

В ходе аудита должны быть выполнены аудиторские процедуры и получены надлежащие аудиторские доказательства, которые касаются установления связанных сторон и раскрытия информации о них, а также влияния существенных операций со связанными сторонами на финансовую отчетность. Для этого используется МСА 550 «Связанные стороны».

Связанные стороны, или аффилированные лица, – физические и юридические лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Операции между аудируемым и аффилированным лицами (операции со связанными сторонами) – это любые операции по передаче каких-либо активов или обязательств.

Аудитор должен выполнять аудиторские процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, касающихся аффилированных лиц и раскрытия информации о них, а также влияния операций между аудируемым и аффилированным лицами на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица. Однако в результате аудита могут быть выявлены не все операции с аффилированными лицами.

Руководство аудируемого лица несет ответственность за определение аффилированности сторон и операций с ними, а также за раскрытие соответствующей информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. В связи с этим от руководства аудируемого лица требуются ведение соответствующего бухгалтерского учета и организация системы внутреннего контроля с целью обеспечения достоверного отражения и раскрытия в финансовой (бухгалтерской) отчетности операций с аффилированными лицами.

Аудитору необходимо обладать знаниями о деятельности аудируемого лица и об отрасли в целом, позволяющими ему выявлять события, операции и существующую практику, которые могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Наличие аффилированных лиц и операций с ними считается обычным в деловой практике, однако аудитор должен быть осведомлен о них по следующим причинам:

1. применяемый порядок подготовки финансовой отчетности может предусматривать раскрытие в отчетности определенных взаимоотношений и операций с аффилированными лицами;
2. наличие аффилированных лиц или операций с ними может повлиять на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц;
3. источник получения аудиторского доказательства оказывает влияние на аудиторскую оценку его достоверности. Аудиторские доказательства, полученные от неаффилированных третьих сторон или подготовленные ими, обладают большей степенью убедительности.

тельности;

4. операции с аффилированными лицами могут мотивироваться не только обычными деловыми отношениями, но и, например, распределением прибыли с целью ухода от налогообложения или мошенничеством.

Аудитор должен изучить информацию, предоставленную руководством аудируемого лица в отношении аффилированных лиц, а также выполнить следующие процедуры с целью проверки достоверности полученной информации и полноты ее раскрытия:

1. изучить рабочие документы за предыдущий год на предмет определения списка известных аффилированных лиц;
2. проверить выполнение принимаемых аудируемым лицом мер по выявлению аффилированных лиц;
3. запросить у должностных лиц аудируемого лица информацию об их аффилированности в отношении других хозяйствующих субъектов;
4. изучить списки акционеров с целью определения крупных акционеров или в случае необходимости получить список крупных акционеров из реестра акционеров;
5. изучить протоколы собраний акционеров и заседаний совета директоров, а также другие предусмотренные законодательством документы, в том числе реестр акционеров;
6. опросить других аудиторов, участвующих в данный момент или участвовавших ранее в проведении аудита, о том, знают ли они о существовании каких-либо дополнительных аффилированных лиц;
7. запросить информацию и документы (договоры, деловую переписку, отчеты о переговорах) о наиболее крупных дебиторах и кредиторах аудируемого лица и сравнить их данные с результатами предыдущих процедур;
8. провести проверку информации, представляемой аудируемым лицом в налоговые и иные органы.

Если, по мнению аудитора, риск необнаружения аффилированных лиц, имеющих значительное влияние, невысок, указанные процедуры следует модифицировать.

4.5. Последующие события (МСА 560)

К последующим событиям относятся как события, происходящие с момента подписания финансовой отчетности до даты подписания аудиторского заключения, так и факты, обнаруженные после даты подписания аудиторского заключения.

В соответствии с МСФО 10 «События после отчетной даты» различают два вида событий хозяйственной деятельности (как благоприятных, так и неблагоприятных):

- события, подтверждающие условия, которые существовали на конец периода;
- события, указывающие на условия, возникшие после завершения периода.

Аудитору следует принимать во внимание влияние событий, происходящих после отчетной даты, на финансовую отчетность и аудиторское заключение.

При этом рассмотрению подлежат:

- события, происходящие до даты подписания аудиторского заключения;
- факты, обнаруженные после даты аудиторского заключения, но до даты опубликования финансовой отчетности;
- факты, обнаруженные после даты опубликования финансовой отчетности.

Прежде всего, это связано с четким разграничением ответственности аудитора за финансовую отчетность и его выводы о ней.

При проверке *событий, которые произошли до даты аудиторского заключения*, аудитор должен установить все события, которые имели место до даты заключения. Это делается для того, чтобы внести корректировки в финансовую отчетность.

При проверке фактов *после даты аудиторского заключения, но до даты опубликования финансовой отчетности*, всю ответственность несет руководство субъекта. В этом

периоде все вопросы, связанные с внесением изменений в отчетность, должны согласовываться с руководством субъекта. Если аудитор не согласен с действиями руководства, то он должен вынести мнение с оговоркой или отрицательное.

Если обнаружены какие-либо факты, оказывающие влияния на *финансовую отчетность, после ее выхода*, то аудитор не несет никакой уверенности ответственности за них и по поводу запросов относительно финансовой отчетности.

После предоставления пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор не несет никаких обязательств, касающихся направления любых запросов относительно данной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Если после предоставления пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору становится известно о событии или факте, существовавшем на дату подписания аудиторского заключения, аудитору следует:

- рассмотреть вопрос о необходимости пересмотра финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- обсудить его с руководством аудируемого лица;
- предпринять необходимые в данных обстоятельствах действия.

В данном случае имеются в виду финансовая (бухгалтерская) отчетность аудируемого лица и аудиторское заключение до утверждения их акционерами аудируемого лица в установленном законодательством страны порядке.

Новое аудиторское заключение должно содержать часть, привлекающую внимание к вопросу, и примечание к финансовой (бухгалтерской) отчетности, в котором подробно излагаются основания для пересмотра ранее представленных финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения. Новое аудиторское заключение должно быть датировано числом не ранее даты утверждения пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

4.6. Представление руководства субъекта (МСА 580)

Аудитор в ходе проверки должен получать от руководства заявления, которые подтверждают его ответственность за финансовую отчетность. Аудитор может получить данные доказательства, проанализировав решения соответствующего органа, осуществляющего общее руководство деятельностью аудируемого лица, официальные заявления, представленные руководством аудируемого лица в письменной форме, или заверенную соответствующими подписями финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор должен отдельно исследовать случаи, в которых заявления руководства противоречат другим аудиторским доказательствам.

Наилучшей формой может быть заявление в письменном виде, оформленное соответствующим образом.

Если руководство субъекта отказывается выдать заявление, то аудитор вправе выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения.

Аудитор должен получить заявления руководства в качестве аудиторских доказательств, если получение других невозможно или затруднено. С этой целью используется МСА 580 «Заявления руководства».

Знания, необходимые аудитору для выполнения аудиторского задания, охватывают:

- знания об экономике в целом;
- знания в сфере деятельности аудируемого лица;
- более конкретные сведения о том, каким образом аудируемое лицо ведет деятельность.

Уровень знаний, необходимых аудитору, как правило, ниже уровня знаний, которыми обладает руководство аудируемого лица.

После заключения договора оказания аудиторских услуг следует расширить объем и степень детализации информации. В ходе аудита полученная ранее информация оценивается, обновляется и пополняется.

Получение информации о деятельности аудируемого лица – это непрерывный процесс сбора и оценки информации, а также соотнесения ее с аудиторскими доказательствами и полученными сведениями на всех стадиях аудита. *Например*, информация, собранная на стадии планирования, уточняется и дополняется на более поздних стадиях аудита, по мере того как аудитор получает больше информации об аудируемом лице.

Понимание деятельности аудируемого лица является основой для выражения профессионального суждения аудитора. Данный факт помогает аудитору:

- оценивать риски и выявлять проблемные области;
- эффективно планировать и проводить аудит;
- оценивать аудиторские доказательства;
- обеспечивать высокое качество аудита и обоснованность выводов.

Аудитор вырабатывает профессиональные суждения по вопросам, для решения которых важно знание деятельности аудируемого лица, на таких стадиях аудита, как:

1. оценка неотъемлемого риска и риска средств контроля;
2. рассмотрение коммерческих рисков и действий руководства аудируемого лица в отношении данных рисков;
3. разработка общего плана аудита и программы аудита;
4. определение уровня существенности и оценка того, является ли он надлежащим;
5. сбор аудиторских доказательств для определения их надлежащего характера и выполнения соответствующих предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;
6. оценка официальных разъяснений и заявлений руководства и определенных им оценочных значений;
7. определение областей деятельности аудируемого лица, где могут потребоваться специфические знания и навыки;
8. выявление аффилированных лиц и операций с ними;
9. обнаружение необычных обстоятельств (например, фактов недобросовестных действий или несоблюдения нормативных правовых актов);
10. подготовка квалифицированных запросов и оценка характера ответов на них;
11. анализ надлежащего характера учетной политики и раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Тема 5. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ РАЗЛИЧНЫХ СУБЪЕКТОВ В ХОДЕ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

5.1 Аудит финансовой отчетности группы (МСА 600).

5.2 Использование работы внутренних аудиторов (МСА 610).

5.3 Использование работы эксперта (МСА 620).

5.1. Аудит финансовой отчетности группы (МСА 600)

МСА 600 «Особые аспекты: аудит финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов подразделений) содержит правила по проведению аудита группы финансовой отчетности.

Т.Е. если в бухгалтерскую отчетность аудируемого лица включаются показатели бухгалтерской отчетности одного или нескольких подразделений, аудит которых проводится *другой аудиторской организацией*, то *основной аудиторской организации* необходимо оценить влияние результатов работы другой аудиторской организации на аудит отчетности аудируемого лица в целом.

МСА 600 не применяется в следующих случаях:

- когда два и более аудитора назначаются в качестве совместных аудиторов;
- если рассматриваются отношения аудитора с предшествующим аудитором;
- если финансовая отчетность компонентов является несущественной.

«Основной аудитор» — это аудитор, ответственный за подготовку отчета по финансовой отчетности субъекта.

«Другой аудитор» — это аудитор, не являющийся основным и несущий ответственность за подготовку отчета по финансовой информации подразделения, включенной в финансовую отчетность, проверяемую основным аудитором.

Понятие «другой аудитор» включает аффилированные фирмы под тем же или иным названием; фирмы корреспонденты, а также аудиторов, не связанных с основным.

«Подразделение» — это структурное или обособленное подразделение юридического лица, не наделенное правами юридического лица, показатели отчетности которого включаются в отчетность аудируемого лица, а аудит самой отчетности проводит основная аудиторская организация.

Основная аудиторская организация должна определить, достаточна ли проводимая ею работа для подготовки аудиторского заключения по отчетности аудируемого лица, в состав которого входят подразделения.

Для этого необходимо:

1. оценить существенность части финансовой отчетности, аудируемой основным аудитором и соответственно той части финансовой отчетности подразделений, аудит в отношении которых она не проводит;
2. Составить мнение об уровне собственных знаний бизнеса компонентов;
3. Оценить риск существенных искажений в финансовой отчетности компонентов, аудируемых другим аудитором;
4. Предусмотреть возможность выполнения дополнительных процедур, которые предписаны данным МСА в отношении компонентов, аудируемых другим аудитором, и результатом которых является значительное участие основного аудитора в таком аудите.

Основной аудиторской организации **по согласованию с руководством аудируемого лица следует уведомить другую аудиторскую организацию** о своем намерении использовать результаты их работы при проведении аудита отчетности аудируемого лица.

При проверке финансовой отчетности экономического субъекта, имеющего дочерние предприятия, подразделения и филиалы, и использовании результатов работы другого аудитора основной аудитор должен выполнять процедуры:

Процедура	Действия основного аудитора
Анализ профессиональной компетентности другого аудитора	Профессиональная компетентность оценивается в рамках конкретного задания
Информирование другого аудитора о требованиях проведения аудита	Основной аудитор может предупредить другого аудитора о соблюдении принципа независимости. Достигается договоренность о координации работы аудиторов
Обсуждение применяемых аудиторских процедур	Основной аудитор должен ознакомиться с процедурами, выполняемыми другим аудитором, и с его рабочими документами
Получение аудиторских доказательств в отношении работы другого аудитора	Основной аудитор может не проводить особые процедуры проверки качества работы другого аудитора, если этот аудитор в своей работе придерживается приемлемой политики и процедур контроля качества

Обсуждение с другим аудитором и руководством подразделения результатов аудита	Основной аудитор решает, требуется ли проведение дополнительной проверки учетных документов и финансовой отчетности
Составление рабочих документов	Аудитор, подписывающий аудиторский отчет группы, должен отразить в своих рабочих документах следующую информацию: - наименование документов; - значимость информации о компонентах; - имена других аудиторов; - выводы о несущественности финансовой отчетности других компонентов организации; - выполненные процедуры и полученные выводы
Сотрудничество с другим аудитором	Аудиторы должны сообщать друг другу о любых аспектах своей работы

Характер, временные рамки и объем этих процедур будут зависеть от обстоятельств задания, а также от знания основным аудитором профессиональной компетентности другого аудитора, которое можно расширить путем обзорной проверки результатов аудиторской работы, проведенной ранее другим аудитором.

Сотрудничество между аудиторами заключается в сообщении аудитором основному аудитору о любых изменениях своей работы, которые не могут быть выполнены в соответствии с требованиями законодательства страны и Кодекса этики аудиторов.

Основной аудитор принимает во внимание значимые факты, отмеченные другим аудитором.

Если основной аудитор формирует мнение о финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в целом исключительно на основе аудиторских заключений другого аудитора, то в его аудиторском заключении указывается этот факт, а также значимость той части финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая была проверена другим аудитором.

5.2. Использование работы внутренних аудиторов (МСА 610)

Под внутренним аудитом понимается организованная в интересах собственников и регламентированная внутренними документами аудируемого лица система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля

Функции внутреннего аудита

- Мониторинг эффективности системы внутреннего контроля.
- Изучение финансовой и оперативной информации (включает обзорную проверку способов, используемых для определения, измерения, классификации этой информации и составления отчетности на ее основе, а также конкретные запросы в отношении отдельных ее статей, включая детальное тестирование операций, остатков по счетам бухгалтерского учета, и другие процедуры.)
- Обзорная проверка экономичности и эффективности деятельности, включая нефинансовые средства контроля предприятия.
- Обзорная проверка соблюдения требований законов, нормативных актов и других внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних требований руководства.

Объем и цели внутреннего аудита различны. Они зависят от размеров и структуры организации, а также от требований ее руководства. В целом объем и цели внутреннего аудита приведены в таблице 1.

Таблица 1. – Объем и цели внутреннего аудита

Объем и цели внутреннего аудита	Характеристика объема работы
Обзор систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля	Анализ организации адекватных систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля Мониторинг функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля Разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля
Проверка финансовой и хозяйственной информации	Анализ средств организации Проверка определения, измерения и классификации информации Проверка составления отчетности Проверка статей финансовой отчетности Детальное тестирование операций и сальдо счетов
Анализ экономичности и эффективности деятельности	Анализ финансовых и нефинансовых средств контроля Анализ прогнозной финансовой информации Выполнение аналитических процедур
Проверка соблюдения законов, НПА и прочих внешних требований	- Проверка политики, директив и прочих внутренних требований руководства

При получении понимания и оценке функций внутреннего аудита необходимо учитывать следующие важные критерии:

- **Организационный статус службы внутреннего аудита** в структуре управления субъекта; Внешний аудитор оценивает влияние этого статуса на объективность внутренних аудиторов. Внутренние аудиторы должны отчитываться перед вышестоящим руководством и быть независимы от линейного руководства. Внутренние аудиторы должны свободно общаться с внешним аудитором.

- **объем функций**, то есть характер и объем поручений, выполняемых службой внутреннего аудита; Внешний аудитор оценивает характер и объем заданий, выполняемых внутренним аудитом. Он должен определить, следует ли руководствоваться рекомендациями внутреннего аудита;

- **техническая компетентность**, то есть осуществляется ли внутренний аудит лицами, имеющими соответствующие подготовку и квалификацию для работы в качестве внутренних аудиторов; Внешний аудитор оценивает политику найма и обучения внутренних аудиторов, их опыт и профессиональную компетентность;

- **должная профессиональная тщательность**, то есть надлежащим ли образом внутренний аудит планируется, контролируется, проверяется и документируется (рассматривается наличие аудиторских пособий, рабочих программ и рабочих документов). Внешний аудитор оценивает процесс планирования и контроля внутренних проверок. Для этого анализируются соответствующие аудиторские пособия, рабочие программы и рабочие документы.

Цели внутреннего аудита отличаются от целей внешнего аудитора, который представляет независимое заключение по финансовой отчетности субъекта. При этом цели внутреннего аудита изменяются в зависимости от требований руководства, в то время как основной целью внешнего аудитора является определение того, не содержит ли финансовая отчетность существенных искажений.

При использовании работы внутреннего аудита следует определить сроки взаимодействия и условия координации совместной работы.

Внешний аудитор несет исключительную ответственность за выраженное аудиторское мнение, и эта ответственность не уменьшается, при использовании результатов работы службы внутреннего аудита. Все суждения в отношении аудита финансовой отчетности выносятся внешним аудитором.

Внешний аудитор должен получить достаточное понимание деятельности внутреннего аудита с тем, чтобы выявить и оценить риски существенного искажения финансовой отчетности и, исходя из них, разработать и выполнить соответствующие аудиторские процедуры.

При эффективном внутреннем аудите можно модифицировать характер и временные рамки, а также уменьшить объем аудиторских процедур, выполняемых внешним аудитором, но нельзя полностью отменить их.

Оценка внешним аудитором функций внутреннего аудита влияет на суждение внешнего аудитора о том, каким образом использование результатов работы службы внутреннего аудита может повлиять на оценку рисков и тем самым привести к модификации характера, временных рамок и объема дальнейших процедур внешнего аудита.

При планировании использования результатов внутреннего аудита внешний аудитор должен рассмотреть предварительный план работы службы внутреннего аудита на этот период и обсудить его на самом раннем этапе.

Взаимодействие внешнего аудитора со службой внутреннего аудита будет более эффективным, если встречи будут происходить через определенные интервалы времени в течение всего периода проверки.

Оценка конкретной работы службы внутреннего аудита включает рассмотрение адекватности объема работы и соответствующих программ.

Эта оценка может включать рассмотрение следующих вопросов:

- выполняется ли работа лицами, имеющими соответствующую подготовку и квалификацию для работы в качестве внутренних аудиторов;
- надлежащим ли образом контролируется, проверяется и документально оформляется работа ассистентов;
- получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие разумную основу для выводов;
- являются ли сделанные выводы, надлежащими в данных обстоятельствах, соответствуют ли подготовленные отчеты результатам выполненной работы;
- соответствующим ли образом раскрыта информация о любых исключениях или необычных фактах, выявленных при внутреннем аудите.

Характер, временные рамки и объем аудиторских процедур, выполняемых в отношении конкретной работы службы внутреннего аудита, зависят от суждения внешнего аудитора о риске существенных искажений относительно соответствующей области проверки.

Между внутренним и внешним аудитом существует взаимосвязь, элементы которой представлены в таблице 2.

Таблица 2. – Взаимосвязь внутреннего и внешнего аудита

Элементы взаимосвязи	Внутренний аудит	Внешний аудитор
Роль и цели	Определяется руководством организации	Представление независимого заключения по финансовой отчетности субъекта
Функциональные задачи	Изменяются в зависимости от требований руководства	Установление существенных искажений в финансовой отчетности
Средства достиже-	Аналогичны	Аналогичны

ния целей		
Соблюдение принципа независимости	Соблюдение самостоятельности и объективности	Соблюдение принципа независимости при выражении аудиторского мнения
Ответственность	Несет ответственность за результаты своей работы	Несет исключительную ответственность за выраженное в аудиторском заключении мнение

Аудиторская организация не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов: необходимо проводить контрольные проверки статей и операций, уже проверенных внутренними аудиторами. Если результаты сходны (сопоставимы), корректив в намеченной работе не требуется. В случае выявления расхождений нужно принять адекватные меры, например, изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур.

Аудиторская организация несет полную ответственность за выдачу аудиторского заключения, письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам аудита, а также за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур. Эта ответственность не уменьшается, если используются какие-либо результаты работы внутреннего аудита.

5.3. Использование работы эксперта (МСА 620)

Профессиональное образование и опыт дают аудитору возможность хорошо разбираться в вопросах предпринимательской деятельности в целом, но аудитор не обязан обладать экспертными знаниями, которыми обладает лицо, имеющее соответствующую подготовку или профессиональную квалификацию, например, для работы в качестве **актуария** (специалист в области страховой математической статистики, занимающийся разработкой научно обоснованных методов исчисления тарифных ставок по долгосрочному страхованию жизни) или инженера.

В МСА 620 рассматриваются обязанности аудитора, связанные с работой специалиста в любой области, отличной от бухгалтерского учета и аудита, если такая работа помогает аудитору получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства.

Ответственность аудитора не снижается в связи с привлечением эксперта.

Согласно МСА 620 цели аудитора:

1. определить, следует ли использовать работу привлеченного эксперта аудитора;
2. в случае использования работы привлеченного эксперта аудитора определить, достаточна ли такая работа для целей аудитора.

Для целей МСА 620 некоторые термины имеют следующее значение:

Эксперт аудитора – физическое или юридическое лицо, обладающее специальными знаниями в какой – либо области, отличной от бухгалтерского учета и аудита, чья работа используется аудитором как вспомогательное средство получения аудиторских доказательств. В качестве эксперта может быть привлечен внутренний (партнер или работник в т.ч. временный, аудиторской фирмы) или внешний эксперт.

эксперт руководства - физическое или юридическое лицо, обладающее экспертными знаниями в любой области отличной от бухгалтерского учета и аудита, чья работа используется организацией как вспомогательное средство при подготовке финансовой отчетности.

компетентность – навыки, знания и опыт работы в конкретной области.

Информация о компетентности, возможностях и объективности эксперта аудитора может поступать из различных источников:

- личный опыт, связанный с предшествующей работой данного эксперта;
- беседы с экспертом;
- беседы с другими аудиторами, хорошо знающими работу данного эксперта;

- сведения о квалификации эксперта, членства в профессиональной организации или ассоциации, лицензии на осуществление деятельности и иных формах внешнего признания;

- опубликованные статьи и книги данного эксперта;

- правила и процедуры контроля качества, применяемые в фирме аудитора.

При определении необходимости использования работы эксперта аудитор должен учитывать:

- знания и предыдущий опыт группы, назначенной на задание, в рассматриваемых вопросах;

- риск существенного искажения исходя из характера, сложности и существенности вопросов, подлежащих рассмотрению;

- количество и качество других аудиторских доказательств, которые предполагается получить.

Если аудитор сомневается в компетентности или объективности эксперта, то ему необходимо обсудить любые сомнения на этот счет с руководством и определить вероятность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении работы эксперта.

Требуется, чтобы аудитор получил достаточные и надлежащие аудиторские доказательства того, что масштаб работы эксперта соответствует целям аудита.

Если аудитор приходит к мнению, что работа эксперта аудитора недостаточна для его целей, аудитор должен:

- согласовать с данным экспертом характер и объем дополнительной работы, которая должна быть им выполнена;

- или выполнить дополнительные аудиторские процедуры, необходимые в данных обстоятельствах.

В отчете аудитора, содержащем немодифицированное заключение, не должно быть ссылки на работу эксперта аудитора, если это не требуется законодательными или нормативными актами. Если такая ссылка требуется законодательными или нормативными актами, в отчете аудитора должно быть указано, что данная ссылка не ограничивает ответственность аудитора за аудиторское заключение.

Также установлены требования к объему работы эксперта. Требуется, чтобы аудитор получил достаточные и уместные аудиторские доказательства того, что объем работы эксперта отвечает целям аудиторской проверки. Это может быть достигнуто путем изучения письменных инструкций, подготовленных субъектом для эксперта, касающихся следующих вопросов:

1. цели и объема работы эксперта;
2. круга конкретных вопросов, подлежащих освещению в отчете эксперта;
3. предполагаемого использования аудитором работы эксперта, в том числе возможного информирования третьих лиц о личности эксперта и степени его участия;
4. степени доступа эксперта к соответствующим записям и документам;
5. конфиденциальности информации субъекта;
6. информации о допущениях и методах, применяемых экспертом, и об их соответствии допущениям и методам, использованным в предыдущие периоды.

Если аудитор в своем отчете ссылается на работу эксперта аудитора, поскольку это необходимо для понимания модифицированного аудиторского заключения, он должен указать, что данная ссылка не ограничивает его ответственность за аудиторское заключение.

Специальные процедуры по оценке достаточности результатов работы эксперта для целей аудитора могут включать:

- 1) направление запросов эксперту аудитора;
- 2) анализ рабочих документов и отчетов эксперта аудитора;
- 3) подтверждающие процедуры, например:

- наблюдение за работой эксперта аудитора;
- изучение опубликованных данных, например статистических отчетов из солидных авторитетных источников;
- получение подтверждения важных вопросов от третьих лиц;
- выполнение детальных аналитических процедур;
- выполнение повторных расчетов.

При выдаче безусловно положительного аудиторского заключения аудитор не должен ссылаться на работу эксперта. Это объясняется тем, что такая ссылка может быть принята за оговорку в аудиторском мнении или утверждение о разделении ответственности, что неверно. Если в результате работы эксперта аудитор принимает решение выдать модифицированное аудиторское заключение, то в некоторых обстоятельствах при объяснении характера оговорок может быть уместным сослаться на работу эксперта или изложить ее (включая описание личности эксперта и степени его участия). Для этого аудитору желательно получить разрешение эксперта на такую ссылку. Если в разрешении отказано, а аудитор считает, что ссылка обязательна, нужно прибегнуть к помощи юриста.

ТЕМА 6. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, УСТАНОВЛИВАЮЩИЕ ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ИТОГОВЫХ ДОКУМЕНТОВ АУДИТА

6.1 Формирование и представление заключения по финансовой отчетности (МСА 700).

6.2 Виды модифицированного аудиторского заключения (МСА 705).

6.3 Использование сопоставимых значений при составлении аудиторского заключения (МСА 710).

6.4 Ответственность аудитора за прочую информацию в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность (МСА 720).

6.1. Формирование и представление заключения по финансовой отчетности (МСА 700)

МСА 700 определяет обязанности аудитора в области формирования заключения по финансовой отчетности, а также форму и содержание аудиторского заключения, составленного по результатам аудиторской проверки, а МСА 705 и 706 определяют, каким образом меняются форма и содержание заключения, если аудитор составляет модифицированное заключение.

Итак, аудиторское заключение — это официальный документ, составленный по результатам аудита и предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Цели аудитора:

- 1) сформировать заключение по финансовой отчетности на *основе оценки выводов*, сделанных исходя из полученных аудиторских доказательств;
- 2) ясно сформулировать такое заключение в письменном виде с указанием оснований для его вынесения.

Чтобы составить такое заключение, аудитор должен определить, получено ли разумное подтверждение того, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, будь то в результате мошенничества или ошибки.

Аудиторское заключение должно быть представлено в письменной форме и содержать следующие основные элементы:

В разделе «Основные элементы аудиторского отчета (заключения)» **определены элементы, входящие в состав аудиторского отчета (заключения).**

1. *название*. Аудиторский отчет (заключение) должен иметь соответствующее название;

2. *адресат*. Аудиторский отчет (заключение) должен быть надлежащим образом адресован в соответствии с обстоятельствами договоренности об аудите и местными нормативными актами. Отчет, как правило, адресуется акционерам или совету директоров;

3. *открывающий или вводный абзац*. Аудиторский отчет должен содержать перечень проверенной финансовой отчетности субъекта с указанием даты и отчетного;

4. *абзац, описывающий объем*. Аудиторский отчет (заключение) должен содержать описание объема аудита с указанием, что аудит был проведен в соответствии МСА либо соответствующими национальными стандартами или практикой. Отчет (заключение) должен содержать заявление аудитора относительно того, что аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения;

5. *абзац, содержащий мнение*. В аудиторском отчете (заключении) должны быть четко указаны основные принципы финансовой отчетности, использованные при ее подготовке, изложено мнение аудитора по поводу того, дает ли финансовая отчетность достоверный и справедливый взгляд в соответствии с основными принципами финансовой отчетности;

6. *дата аудиторского отчета (заключения)*. Аудитор должен датировать отчет (заключение) числом, когда был завершен аудит;

7. *адрес аудитора*. В аудиторском отчете (заключении) должно быть указано конкретное место нахождения. Обычно это город, где находится офис аудитора, ответственного за проведение аудита;

8. *подпись аудитора*. Аудиторский отчет (заключение) должен быть подписан от имени аудиторской организации, лично от имени аудитора или в случае необходимости заверен обеими подписями;

В разделе «Аудиторский отчет (заключение)» рассматривается порядок составления безоговорочно положительного аудиторского заключения. Говорится, что безоговорочно положительное мнение должно выражаться тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что финансовая отчетность дает достоверный и справедливый взгляд в соответствии с установленными основными принципами финансовой отчетности.

Заключение датируется числом, когда была завершена аудиторская проверка. Это означает, что аудитор учел влияние всех фактов и событий, известных ему и имевших место до этой даты. При этом аудитор не должен датировать заключение числом, предшествующим дате подписания или утверждения финансовой отчетности руководством предприятия.

В аудиторском заключении указывается четкий адрес аудитора, т.е. конкретное место нахождения его офиса. Аудиторское заключение подписывается от имени аудиторской фирмы или лично от имени аудитора. В случае необходимости на аудиторском заключении ставятся обе подписи.

Положительное заключение — это рассмотрение следующих пунктов в контексте с применимыми стандартами финансовой отчетности:

- выбранные и применимые политики бухгалтерского учета согласуются со стандартами финансовой отчетности и соответствуют обстоятельствам;
- бухгалтерские оценки, сделанные руководством разумны при данных обстоятельствах;
- представленная в финансовой отчетности информация, включая политику бухгалтерского учета, является актуальной, надежной, сопоставимой и понятной,
- финансовая отчетность предоставляет достаточное раскрытие информации, что позволяет пользователям понять воздействие существенных операций и событий, согласно информации в финансовой отчетности.

Аудитор представляет измененное аудиторское заключение когда:

- аудитор приходит к заключению, на основе полученных доказательств, что финансовая отчетность в целом может содержать существенные искажения,

- аудитор не в состоянии получить достаточные и соответствующие аудиторские доказательства для принятия заключения о том, что финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений.

При обоих обстоятельствах, может быть два уровня измененного заключения:

1) Существенное, но не распространенное, где обстоятельства указывают, что искажения могут быть существенными;

2) Существенное и распространенное, что указывает на возможную недостоверность финансовой отчетности.

Распространенное воздействие на финансовую отчетность — это то, которое в соответствии с профессиональным суждением аудитора:

- не ограничено конкретными элементами, счетами или статьями финансовой отчетности

- если это ограничивается, представляет или может представлять значительную часть финансовой отчетности,

- в отношении раскрытия информации, являются фундаментальными для пользователей в понимании финансовой отчетности.

Если аудитор выражает мнение, отличное от безоговорочно положительного, он должен четко описать все существенные причины этого в заключении и, если возможно, дать количественное описание возможного влияния на финансовую отчетность. Обычно эта информация излагается в отдельном абзаце, предшествующем выражению мнения или отказу от выражения, и может включать в себя ссылку на более подробную информацию в примечаниях к финансовой отчетности.

Аудитор может не согласиться с руководством по таким вопросам, как допустимость выбранной учетной политики, метод ее применения или адекватность раскрытой информации в финансовой отчетности. Если такие разногласия являются существенными для финансовой отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

6.2 Виды модифицированного аудиторского заключения (МСА 705)

В ходе проверки аудитор использует рабочие документы, разработанные аудиторской МСА 705, определяет обязанности аудитора по составлению надлежащего заключения в обстоятельствах, когда при формировании заключения в соответствии с МСА 700 аудитор приходит к выводу о необходимости вынесения модифицированного заключения по финансовой отчетности.

В МСА 705 выделяется три вида модифицированного заключения:

- 1) аудиторское заключение с оговорками;
- 2) отрицательное аудиторское заключение;
- 3) отказ аудитора от заключения.

Решение о вынесении того или иного вида модифицированного заключения зависит от:

– *характера вопроса*, в связи с которым следует вынести модифицированное заключение, т.е. содержатся ли или (в случае невозможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства) могут ли содержаться в финансовой отчетности существенные искажения;

– *профессионального суждения* аудитора о распространенности фактического или возможного влияния такого вопроса на финансовую отчетность.

Аудиторское заключение считается модифицированным в следующих ситуациях.

1. Существуют факторы, не оказывающие влияние на мнение аудитора. При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано за счет включения поясняющего параграфа с объяснением фактора, влияющего на финансовую отчетность. Наличие такого поясняющего параграфа не влияет на мнение аудитора.

В поясняющем параграфе делается ссылка на то, что этот фактор не является основанием для выражения мнения с оговоркой.

2. факторы, оказывающие влияние на мнение аудитора.

Факторы, влияющие на мнение аудитора

На мнение аудитора могут повлиять:

а) ограничение объема работы аудитора;

б) несогласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики, метода ее применения или достаточности сведений, раскрываемых в финансовой отчетности.

Аудитор может не иметь возможности выразить безоговорочно положительное мнение, если есть одно из указанных обстоятельств, которые, по мнению аудитора, оказывают или могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Наличие таких факторов может привести:

- к мнению с оговорками;

- отказу от выражения мнения;

- отрицательному мнению.

Мнение с оговоркой выражается, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, однако степень несогласия с руководством или ограничение объема не настолько существенны и глубоки, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Аудитор приходит к выводу о том искажения, каждое в отдельности или в совокупности с другими, **носят существенный, но не распространенный характер**. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку «за исключением влияния событий...» (указать события, к которым относится оговорка);

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства и, следовательно, выразить мнение о финансовой отчетности. Аудитор приходит к выводу о том, что искажения, каждое в отдельности или в совокупности с другими, носят **одновременно существенный и распространенный характер**.

Отрицательное мнение выражается, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно и глубоко для финансовой отчетности, что, по мнению аудитора, недостаточно модифицировать заключение, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение характер финансовой отчетности. Аудитор приходит к выводу о том, что возможное влияние не выявленных искажений (если таковые имеются) на финансовую отчетность может носить **одновременно существенный и распространенный характер**.

Если аудитор отказывается от аудиторского задания, то до такого отказа он обязан проинформировать представителей собственника обо всех вопросах, касающихся выявленных в ходе аудита искажений, которые могли бы привести к вынесению модифицированного заключения

6.3 Использование сопоставимых значений при составлении аудиторского заключения (МСА 710)

Рекомендации в отношении обязанностей аудитора, касающихся сопоставимых значений, установлены МСА 710 «Сопоставимые значения». Однако этот стандарт не применяется, когда обобщенная финансовая отчетность представляется вместе с проаудированной финансовой отчетностью.

Аудитор должен определить, соответствуют ли сопоставимые значения во всех существенных отношениях основным принципам финансовой отчетности, применяемым к проверяемой финансовой отчетности.

В данном стандарте раскрываются понятия основных принципов и методов представления сопоставлений:

1. **соответствующие показатели** — когда величины и прочие раскрытия информации за предыдущий период включаются в качестве составной части в финансовую отчетность за текущий период и читаются вместе с величинами и иными раскрытиями информации за текущий период. Эти соответствующие показатели не являются завершённой самостоятельной финансовой отчетностью, а составляют неотъемлемую часть финансовой отчетности за текущий период, которая читается только вместе с показателями за текущий период;

2. **сопоставимая финансовая отчетность** — когда значения и прочие раскрытия за предыдущий период приводятся для сравнения с финансовой отчетностью за текущий период, но не являются частью финансовой отчетности за текущий период.

Объем аудиторских процедур, осуществляемых в отношении соответствующих показателей, значительно меньше объема аудита показателей за текущий период и обычно ограничивается тем, что аудитор убеждается в правильности представления и классификации соответствующих показателей. При этом аудитору нужно определять:

– соответствует ли учетная политика в отношении соответствующих показателей учетной политике текущего периода и были ли сделаны надлежащие корректировки и раскрыты надлежащие сведения;

– согласуются ли соответствующие показатели с суммами и прочими раскрываемыми сведениями, представленными за предыдущий период, и были ли сделаны надлежащие корректировки и раскрыты надлежащие сведения.

Если аудитору становится известно о возможном существенном искажении соответствующих показателей при выполнении аудита за текущий период, он должен провести дополнительные процедуры, необходимые в данных обстоятельствах.

Если ранее выданный аудиторский отчет (заключение) за предыдущий период сохранил мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение, и вопрос, повлекший модификацию, не разрешен, то:

1. это приводит к модификации аудиторского заключения по показателям за текущий период и аудиторский отчет (заключение) также должен быть модифицирован в отношении соответствующих показателей;

2. это не приводит к модификации аудиторского отчета (заключения) по показателям за текущий период и аудиторский отчет (заключение) должен быть модифицирован в отношении соответствующих показателей.

Согласно разделу «Сопоставимая финансовая отчетность» аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что сопоставимая финансовая отчетность соответствует требованиям уместных основных принципов финансовой отчетности.

При этом аудитор определяет:

1. соответствует ли учетная политика предыдущего периода учетной политике текущего периода, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) раскрыта надлежащая информация;

2. соответствуют ли показатели за предыдущий период величинам и иным раскрытиям, представленным за предыдущий период, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) раскрыта надлежащая информация.

Если аудитору при выполнении аудиторской проверки за текущий период становится известно о возможном существенном искажении показателей за предыдущий период, аудитор проводит дополнительные процедуры, необходимые в данных обстоятельствах.

Если сопоставимые значения представлены в виде сопоставимой финансовой отчетности, аудитор должен подготовить заключение, в котором конкретно указаны сопоставимые значения, так как мнение аудитора выражается отдельного финансовой отчетности, представленной за каждый отдельный период.

Поскольку аудиторский отчет (заключение) по сопоставимой финансовой отчетности применяется к каждому отдельному представленному финансовому отчету, аудитор может выразить мнение, отрицательное мнение с оговоркой или отказ от мнения.

Если при составлении отчета (заключения) по финансовой отчетности за предыдущий период в связи с аудитом за текущий период мнение о такой финансовой отчетности за предыдущий период отличается от ранее выраженного, аудитор должен раскрыть сущность причин различия во мнениях в абзаце, привлекающем внимание к аспекту. Это может произойти, если в ходе аудита за текущий период аудитору становится известно об обстоятельствах или событиях, которые существенно влияют на финансовую отчетность за предыдущий период.

Если финансовая отчетность за предыдущий период была проверена другим аудитором, то:

1. предыдущий аудитор может повторно составить аудиторский отчет (заключение) по финансовой отчетности за предыдущий период, тогда новый аудитор составляет отчет (заключение) только за текущий период;
2. отчет (заключение), составленное новым аудитором, должен содержать информацию, что предыдущий период проверялся другим аудитором.

В отчете (заключении) нового аудитора должно быть также указано на то, что финансовая отчетность за предыдущий период была проаудирована другим аудитором; тип отчета (заключения), выданного предыдущим аудитором; дату выдачи того отчета (заключения). Если отчет (заключение) был модифицирован, необходимо указать причину модификации.

Если финансовая отчетность за предыдущий период не подлежала аудиту, новый аудитор должен указать в своем аудиторском отчете (заключении), что сопоставимая финансовая отчетность не проверена.

Если новый аудитор выявляет, что непроаудированные показатели за предыдущий период существенно искажены, он должен потребовать, чтобы руководство пересмотрело показатели за предыдущий период. Если руководство отказывается сделать это, аудитору следует надлежащим образом модифицировать аудиторский отчет (заключение).

6.4 Ответственность аудитора за прочую информацию в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность (МСА 720)

Аудитор должен ознакомиться с прочей информацией для выявления существенных несоответствий с проаудированной финансовой отчетностью.

Согласно МСА 720 аудитор не обязан составлять заключение по прочей информации, но он должен ознакомиться с ней для выявления существенных несоответствий с проаудированной финансовой отчетностью.

Прочая информация — это информация финансового и нефинансового характера, содержащаяся вместе с финансовой отчетностью в публикуемом документе (например, включенные в годовой отчет данные о должностных лицах, занятости, планируемых капитальных расходах, аналитические коэффициенты).

Прочая информация должна быть получена аудитором до даты составления аудиторского заключения. Чтобы ознакомиться с прочей информацией, содержащейся в годовом отчете, аудитору необходимо получить своевременный доступ к ней, поэтому аудитор должен согласовать получение такой информации с руководством предприятия до даты составления аудиторского заключения. Существенное несоответствие может поставить под сомнение аудиторские выводы, сделанные на основе ранее полученных аудиторских доказательств, и, возможно, основания для аудиторского мнения по поводу финансовой отчетности.

Рекомендации по рассмотрению аудитором прочей информации, по которой аудитор не обязан составлять аудиторское заключение, и которая содержится в документах,

включающих проверенную финансовую отчетность, приведены в МСА 720 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность». Этот стандарт состоит из следующих разделов: «Доступ к прочей информации», «Рассмотрение прочей информации», «Существенные несоответствия», «Существенное искажение фактов», «Доступность прочей информации после даты аудиторского отчета (заключения)», «Перспективы государственного сектора». Данный МСА может применяться не только в отношении годового отчета, но и в отношении других документов, например, используемых при выпуске ценных бумаг.

В соответствии с требованиями раздела «Доступ к прочей информации» для того, чтобы аудитор мог ознакомиться с прочей информацией, содержащейся в годовом отчете, необходим своевременный доступ к подобной информации. Поэтому аудитор должен договориться с субъектом о получении такой информации до даты аудиторского отчета (заключения).

Разделом «Рассмотрение прочей информации» предусмотрено, что цель и объем аудиторской проверки финансовой отчетности формулируются исходя из условия, согласно которому обязанности аудитора ограничены информацией, указанной в аудиторском отчете (заключении).

В разделе «Существенные несоответствия» аудитору рекомендуется следующее:

1. если при ознакомлении с прочей информацией аудитор выявляет существенные несоответствия, он должен определить, нужно ли вносить поправки в проаудированную финансовую отчетность или в прочую информацию;

2. если необходимо вносить поправки в проаудированную отчетность, но субъект отказывается это делать, то аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение;

3. если нужно внести поправки в прочую информацию, но субъект отказывается, то аудитор должен рассмотреть необходимость включения в аудиторский отчет (заключение) абзац, привлекающий внимание к аспекту и содержащий описание существенного несоответствия, либо предпринять другие меры.

В разделе «Существенное искажение фактов» уточняется, что существенное искажение фактов в прочей информации имеет место тогда, когда подобная информация, не относящаяся к содержанию проаудированной финансовой отчетности, изложена или представлена неверно.

В разделе «Доступность прочей информации после даты аудиторского отчета (заключения)» говорится, что если аудитор не имеет доступа ко всей прочей информации до даты составления аудиторского заключения, то аудитор должен ознакомиться с ней при первой возможности, чтобы впоследствии выявить существенные несоответствия. При этом аудитор обязан определить целесообразность пересмотра проаудированной финансовой отчетности или прочей информации.

Если аудитор примет решение пересмотреть проаудированную финансовую отчетность, ему следует руководствоваться положениями МСА 560 «Последующие события». Если пересмотр прочей информации необходим, а руководство отказывается от его проведения, аудитор должен подумать о принятии соответствующих дальнейших мер, например, уведомить лиц, ответственных за общее руководство экономическим субъектом, посредством составления документа с изложением сомнений аудитора относительно прочей информации и получить юридическую помощь.

Таким образом, в указанном стандарте описаны подходы к определению той части информации, которую аудитор не обязан освещать в своем отчете, и действия аудитора в случае выявления существенных искажений информации или непоследовательного ее представления.

Тема 7. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ВЫПОЛНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ЗАДАНИЙ И ОКАЗАНИЕ СОПУТСТВУЮЩИХ УСЛУГ

7.1. Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения (МСА 800).

7.2. Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности (МСА 810).

7.3. Задание по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации (стандарт 4400).

7.4. Задания по компиляции финансовой информации (стандарт 4410).

7.1. Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения (МСА 800)

Руководство в связи с аудиторскими заданиями для специальных целей представлено в МСА 800 «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения». В контексте этого МСА аудиторские задания для специальных целей включают в себя:

- финансовую отчетность, подготовленную в соответствии со всесторонними основами бухгалтерского учета, отличными от МСФО или национальных стандартов;
- определенные счета, элементы счетов или статьи финансовой отчетности;
- соответствие контрактным договоренностям;
- обобщенную финансовую отчетность.

Данный МСА не применяется в рамках заданий, которыми предусмотрено проведение обзорной проверки, согласованных процедур или компиляции.

Согласно МСА 800 аудитор должен проверить и оценить выводы, сделанные на основе аудиторских доказательств, полученных в ходе аудиторского задания для специальных целей, в качестве базы для выражения мнения. Отчет (заключение) должен содержать ясно выраженное в письменном виде мнение.

В разделе «Общие соображения» содержится требование, согласно которому до того, как приступить к аудиторскому заданию для специальных целей, аудитор должен убедиться в достижении согласия с клиентом относительно точного характера задания, а также формы и содержания отчета (заключения), который будет выпущен.

В этом разделе перечислены основные элементы отчета (заключения) аудитора по аудиторскому заданию для специальных целей:

1. название;
2. адресат;
3. открывающий или вводный абзац (указание проаудированной информации;
4. заявление об ответственности руководства субъекта и ответственности аудитора);
5. абзац, описывающий объем (ссылка на МСА, применимые к аудиторскому заданию для специальных целей; описание работы, выполненной аудитором);
6. абзац, выражающий мнение по поводу финансовой информации;
7. дата отчета (заключения);
8. адрес аудитора;
9. подпись аудитора.

От аудитора требуется, чтобы он рассмотрел, явствует ли из названия или примечаний к финансовой отчетности, что данная отчетность подготовлена не в соответствии с МСФО или национальными стандартами. *Например*, финансовый отчет, подготовленный для целей налогообложения, может быть назван «Отчет о доходах и расходах на основе подоходного налога». Если финансовая отчетность, подготовленная по другим всесторонним основам бухгалтерского учета, не имеет соответствующего названия или основы бух-

галтерского учета раскрыты неадекватно, аудитор должен выпустить отчет (заключение), модифицированный соответствующим образом.

В разделе «Отчеты (заключения) по компонентам финансовой отчетности» рассматриваются случаи, когда от аудитора может потребоваться выразить мнение по поводу одного или нескольких компонентов финансовой отчетности (по поводу дебиторской задолженности, товарно-материальных запасов, начисления премий работникам или резерва для уплаты подоходного налога).

Обычно такое задание может выполняться как самостоятельное или совместно с аудитом финансовой отчетности субъекта.

Согласно разделу, чтобы у пользователей не создалось впечатления, будто отчет (заключение) относится ко всей финансовой отчетности, аудитор должен посоветовать клиенту не прилагать к финансовой отчетности субъекта отчет (заключение) по компоненту бухгалтерского учета.

Аудиторский отчет (заключение) по компоненту финансовой отчетности должен включать в себя указание на те основы бухгалтерского учета, в соответствии с которыми этот компонент представлен, или ссылку на соглашение, определяющее такую основу. В мнении должно быть отмечено, подготовлен ли компонент во всех существенных отношениях в соответствии с названными основами бухгалтерского учета.

При выражении отрицательного мнения или отказе от выражения мнения по поводу финансовой отчетности в целом аудитору следует готовить отчет по компонентам финансовой отчетности только в том случае, если эти компоненты не настолько обширны, что составляют большую часть такой финансовой отчетности. В противном случае может произойти искажение смысла отчета относительно финансовой отчетности в целом.

В разделе «Отчеты (заключения) о соответствии контрактным договоренностям» говорится, что задания, целью которых является выражение мнения по поводу соответствия деятельности субъекта определенным требованиям контрактных договоренностей, следует выполнять только в том случае, если аспекты соответствия в целом имеют отношение к финансовым вопросам и вопросам бухгалтерского учета, не выходящим за рамки профессиональной компетенции аудитора.

Аудиторский отчет (заключение) об обобщенной финансовой отчетности должен включать в себя следующие основные элементы:

- название;
- адресат;
- указание проаудированной финансовой отчетности, послужившей основой для составления обобщенной финансовой отчетности;
- ссылку на дату аудиторского отчета (заключения) по несокращенной финансовой отчетности и тип аудиторского мнения, выраженного в этом отчете (заключении);
- мнение о том, соответствует ли информация, содержащаяся в обобщенной финансовой отчетности, информации в проаудированной финансовой отчетности, на основе которой она была подготовлена.
- заявление или ссылку на примечания к обобщенной финансовой отчетности, где говорится, что для лучшего понимания финансового состояния субъекта и его положения, а также объема проведенного аудита обобщенную финансовую отчетность следует читать в совокупности с несокращенной финансовой отчетностью и аудиторским отчетом (заключением) по ней;
- дату отчета;
- адрес аудитора;
- подпись аудитора.

МСА 800 содержит четыре приложения:

- 1) примеры отчетов (заключений) по финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с всесторонними основами бухгалтерского учета, отличными от международных стандартов финансовой отчетности или национальных стан-

- дартов;
- 2) примеры отчетов (заключений) по компонентам финансовой отчетности;
- 3) примеры отчетов (заключений) в соответствии с контрактными договоренностями;
- 4) примеры отчетов (заключений) по обобщенной финансовой отчетности.

7.2. Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности (МСА 810)

Международный стандарт аудита (МСА) 810 «Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

Рекомендации в отношении заданий, связанных с проверкой и составлением отчета (заключения) по ожидаемой финансовой информации, включая процедуры допущений, основанных на наиболее точных оценках, и гипотетических допущений, приведены в МСА 810 «Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности».

Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает обязанности аудитора в связи с заданием по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной на основе финансовой отчетности, аудит которой проводился в соответствии с Международными стандартами аудита тем же аудитором.

Согласно этому стандарту цели аудитора состоят в том, чтобы:

1. Определить, допустимо ли принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности;
2. В случае принятия задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности:
3. Сформировать мнение об обобщенной финансовой отчетности, опираясь на оценку выводов, сделанных на основании полученных доказательств;
4. Ясно выразить данное мнение в форме письменного заключения, содержащего также основание для выражения такого мнения.

Для целей настоящего стандарта следующие термины имеют приведенные ниже значения:

1. **применяемые критерии** - критерии, применяемые руководством при подготовке обобщенной финансовой отчетности;

2. **проаудированная финансовая отчетность** – финансовая отчетность, аудит которой был проведен аудитором в соответствии с Международными стандартами аудита и на основе которой составляется обобщенная финансовая отчетность;

3. **обобщенная финансовая отчетность** - финансовая информация прошедших периодов, которая составлена на основе финансовой отчетности, но содержит меньше сведений, чем финансовая отчетность, при этом она структурированно представляет, в соответствии с представлением в финансовой отчетности, экономические ресурсы или обязательства организации по состоянию на определенный момент времени или изменения этих ресурсов или обязательств за определенный период времени. В различных юрисдикциях для описания такой финансовой информации прошедших периодов может использоваться разная терминология.

Раздел «Принятие задания» обязывает аудитора при проверке прогнозной информации помимо прочего принять во внимание:

- предполагаемое использование информации; предназначена ли информация для общего или ограниченного распространения; характер допущений (т.е. это допущения, основанные на наиболее точных оценках, или гипотетические допущения);
- элементы, включаемые в информацию;

– период, охватываемый информацией.

Кроме того, указано, что аудитор не должен принимать задание или должен отказаться от его выполнения в случае, если допущения с очевидностью нереалистичны или если он считает, что ожидаемая финансовая информация не будет соответствовать предназначенной цели.

В разделе «Знание бизнеса» подчеркивается, что аудитор должен иметь достаточные знания о бизнесе клиента, чтобы быть в состоянии определить, все ли важные допущения, необходимые для подготовки ожидаемой финансовой информации, были выявлены.

Аудитор должен определить то, насколько оправданно можно опереться на историческую финансовую информацию субъекта. Для этого аудитору необходимо знание исторической финансовой информации, чтобы определить, подготовлена ли ожидаемая финансовая информация на той же основе, что и историческая информация, и установить историческую «точку отсчета» для рассмотрения допущений руководства.

Согласно разделу «Охватываемый период» аудитор должен рассмотреть период времени, охватываемый ожидаемой финансовой информацией

В разделе «Процедуры исследования» аудитору рекомендуется *при определении характера, сроков и объема процедур принимать во внимание:*

1. вероятность существенных искажений; знания, полученные при выполнении любых предыдущих заданий;
2. компетентность руководства в части подготовки ожидаемой финансовой информации;
3. степень влияния суждений руководства на ожидаемую финансовую информацию; адекватность и достоверность исходных данных.

В тех случаях, когда целью задания является проверка одного или нескольких элементов ожидаемой информации, *например*, отдельного финансового отчета, важно, чтобы аудитор рассмотрел взаимосвязь с другими компонентами финансовой отчетности.

В разделе «Представление и раскрытие информации» говорится, что, оценивая представление и раскрытие ожидаемой финансовой информации помимо конкретных требований соответствующих законов, нормативных актов и профессиональных стандартов, аудитор должен рассмотреть:

1. носит ли представление ожидаемой финансовой информации информативный характер и не вводит ли оно в заблуждение;
2. четко ли раскрыта учетная политика в примечаниях к ожидаемой финансовой информации;
3. адекватно ли раскрыты допущения в примечаниях к ожидаемой финансовой информации;
4. указана ли дата подготовки ожидаемой финансовой информации;
5. отмечены ли любые изменения в учетной политике, произошедшие после даты составления последней по времени исторической финансовой отчетности, причины этих изменений и их влияние на ожидаемую финансовую информацию.

Согласно разделу «Отчет (заключение) об обобщенной финансовой отчетности» *должен содержать следующие элементы:*

1. Заголовок, ясно указывающий на то, что этот документ является заключением независимого аудитора;
2. Адресат;
3. Вводный раздел, в котором:
 - определяется обобщенная финансовая отчетность, о которой аудитор предоставляет заключение, включая название каждого отчета, входящего в состав обобщенной финансовой отчетности;
 - идентифицируется проаудированная финансовая отчетность;

– содержится ссылка на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности, указывается дата этого заключения и, тот факт, что о проаудированной финансовой отчетности было выражено немодифицированное мнение;

– если аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности, указывается, что обобщенная финансовая отчетность и проаудированная финансовая отчетность не отражают влияние событий, произошедших после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности;

– представлено заявление, в котором указано, что в обобщенной финансовой отчетности раскрыта не вся информация, подлежащая раскрытию в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, применявшейся при подготовке проаудированной финансовой отчетности, и что ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью;

3. Описание ответственности руководства за обобщенную финансовую отчетность, объясняющее, что руководство несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;

4. Заявление о том, что аудитор несет ответственность за выражение мнения об обобщенной финансовой отчетности на основании процедур, выполненных в соответствии с требованиями настоящего стандарта;

5. Раздел, ясно выражающий мнение;

6. Подпись аудитора;

7. Дата аудиторского заключения;

8. Адрес аудитора.

В отчете (заключении) аудитор:

1. указывает, выявил ли он, основываясь на изучении доказательств, подтверждающих допущения, что-либо, что могло бы привести его к выводу, согласно которому допущения не являются приемлемым основанием для обобщенной финансовой информации;

2. выражает мнение по поводу того, подготовлена ли обобщенная финансовая информация надлежащим образом на основании допущений и представлена ли она в соответствии с предусмотренными основными принципами финансовой отчетности;

В тех случаях, когда на исследование оказывают влияние условия, препятствующие выполнению одной или нескольких процедур, необходимых в данных обстоятельствах, аудитор должен либо отказаться от задания, либо отказаться от выражения мнения и описать ограничение объема аудита в отчете (заключении) по обобщенной финансовой информации.

7.3. Задание по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации (стандарт 4400)

Согласованные процедуры – действия аудиторского характера, по которым было достигнуто согласие между аудитором, субъектом и любыми третьими сторонами. Стандарты и рекомендации по данному виду услуг установлены в международном стандарте сопутствующих услуг 4400.

Задания по выполнению согласованных процедур подразумевают выполнение аудитором определенных процедур, касающихся отдельных финансовых данных (например, кредиторская или дебиторская задолженность, покупки у связанных сторон, продажи и прибыли отдельных сегментов), частей финансовой отчетности (например, баланса) или даже всех форм финансовой отчетности.

Поскольку аудитор представляет отчет о фактических результатах выполнения согласованных процедур, он не выражает своего мнения относительно этих результатов. Пользователи отчета сами дают оценку процедурам, проведенным аудитором, и их результатам и делают собственные заключения, основываясь на работе аудитора.

Отчет представляется только тем сторонам, которые дают согласие на проведение таких процедур, поскольку другие стороны, не знающие цели проведения этих процедур, могут неверно истолковать результаты.

Поскольку аудитор обязан соблюдать положения кодекса этики профессиональных бухгалтеров, в стандарте 4400 оговорены этические принципы, регулирующие профессиональные обязанности аудитора при выполнении согласованных процедур:

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

Независимость не является обязательным требованием для выполнения согласованных процедур. Однако требование договора или национальных стандартов могут содержать положения о соблюдении аудитором требования независимости.

При определении условий задания аудитор должен обратить внимание руководства клиента на то, что выполняемые процедуры не будут считаться аудиторской проверкой или обзором и что аудиторское мнение по результатам такой работы не выражается. Аудитор также устанавливает ограничения в отношении распространения информации отчета о фактических результатах. Аудитору необходимо согласовать:

- характер задания;
- цель задания;
- описание финансовой информации, в отношении которой будут проводиться согласованные процедуры;
- описание характера, сроков и объема проводимых процедур;
- предполагаемую форму отчета о фактических результатах;
- ограничения по распространению отчета о фактических результатах.

Аудитору рекомендуется использовать следующие методы получения информации, касающейся условий задания:

1. Опрос
2. Анализ, сравнение
3. Проверку расчетов
4. Сквозную проверку
5. Наблюдение
6. Осмотр
7. Запрос и подтверждение.

При проведении согласованных процедур, аудитор представляет в виде отчета сторонам, участвующим в договоренности, только фактические выводы без выражения уверенности. Пользователи самостоятельно оценивают объем проведенных процедур, а также предложенные выводы и составляют собственные заключения на основе данных работы аудитора.

Помимо обычных реквизитов и параграфов в отчете должны быть отражены следующие принципиальные моменты:

1. Заявление о согласовании выполненных процедур с получателем отчета;
2. Перечень конкретных выполненных процедур;
3. Заявление о том, что процедуры не являются аудиторской проверкой;
4. Указание на ограниченность объема процедур и упоминание о том, что при проведении дополнительных процедур, проверки или обзора могут быть обнаружены и другие проблемы, требующие отражения в отчете.

Данная информация включается для того, чтобы не вызвать неоправданных ожиданий в отношении выявления всех обстоятельств, интересующих получателей отчета.

7.4. Задания по компиляции финансовой информации (стандарт 4410)

Целью международного стандарта 4410 «Задания по компиляции финансовой информации» является установление стандартов и предоставление рекомендаций в отношении профессиональных обязанностей бухгалтера при выполнении заданий по подготовке финансовой информации, а также в отношении формы и содержания отчета, который бухгалтер представляет в связи с проведением такой работы.

Соглашение по компиляции информации – Соглашение, в котором для сбора, классификации и обобщения финансовой информации аудитором используются профессиональные знания по бухгалтерскому учету в отличие от профессиональных знаний в области аудита.

Термин «бухгалтер» в МСА 4410 использован для того, чтобы разграничить аудиторскую проверку и работу по подготовке финансовой информации.

Данный международный стандарт аудита предназначен для заданий по подготовке финансовой информации.

Такое задание предполагает следующие особенности:

1. В результате компиляции финансовой информации происходит приведение подробных данных в удобную и понятную форму и не требуется проверки предпосылок, лежащих в основе этой информации.

2. Выполняемые процедуры не предназначены для выражения мнения и не позволяют аудитору выразить мнение о достоверности финансовой информации.

3. Пользователи компилированной информации получают определенные преимущества от участия в работе высококвалифицированного специалиста, поскольку услуги предоставляются с профессиональной компетентностью и добросовестностью.

При оказании данной услуги аудитор выступает в роли бухгалтера, поэтому в тексте стандарта используется именно этот термин.

Бухгалтер при определении условий задания должен проинформировать руководство клиента о том:

- Что выполнение задания не предусматривает проведение аудиторской проверки, не предполагает выражения уверенности в достоверности информации, не гарантирует выявление ошибок или нарушений;

- Ответственность за полноту и точность предоставляемой бухгалтеру информации несет руководство клиента;

- Финансовая информация будет подготовлена с соблюдением перечисленных в отчете принципов бухгалтерского учета, кроме того, будут раскрыты все известные отступления от этих принципов.

Задание по компиляции финансовой информации обычно включает составление финансовой (бухгалтерской) отчетности (которая может являться полным набором финансовых отчетов или может таковым не являться), но может также включать сбор, классификацию и обобщение иной финансовой информации.

В отчете о выполнении задания по компиляции помещается заявление о том, что аудиторская проверка или обзор не проводились и, в связи с этим не выражается уверенность в достоверности информации. На каждой странице подготовленной отчетности либо на титульном листе должны содержаться ссылки на то, что данные собраны и представлены без проведения аудита или обзора.

Тема 8. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ КАЧЕСТВО РАБОТЫ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

8.1. Понятие качества аудита.

8.2. Организация работы по обеспечению качества аудиторских услуг со стороны Международной федерации бухгалтеров.

8.3. Политика и процедуры контроля качества аудиторской работы.

8.1. Понятие качества аудита

Современное представление о качестве базируется на степени удовлетворения запросов потребителей (физических лиц; юридических лиц; общества в целом).

Если исходить из существующего международного понимания качества услуги и определения аудита, приведенного в МСА, то следует, что потребители будут настолько удовлетворены результатами аудита, насколько мнение аудитора о достоверности проведенной бухгалтерской отчетности соответствует объективной реальности.

Итак, *качество аудита* можно определить, как обобщенный эффект аудиторской проверки, выраженный в степени соответствия мнения аудитора потребностям заинтересованных пользователей в объективной информации, содержащейся в финансовой отчетности аудируемого лица.

Мнение аудитора, выраженное в аудиторском заключении, должно отвечать требованиям, предъявляемым к информации:

- полнота — количество информации в заключении должно быть минимальным, но достаточным для оценки состояния субъекта и принятия решения пользователем;
- точность — выводы аудитора должны объективно отражать реальную степень соответствия отчетности фактическому наличию имущества, обязательств и финансовых результатов;
- полезность — аудиторское заключение касается только существенных вопросов финансово-хозяйственной деятельности;
- оперативность — заключение должно быть подготовлено к установленному сроку;
- доступность — мнение аудитора представляется в виде, не нуждающемся в дополнительном раскрытии.

Исходя из определения контроля качества, приведенного в глоссарии МСА, критерием контроля качества аудиторских проверок являются общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности, т.е. МСА.

С точки зрения практической деятельности качество аудита можно рассматривать следующим образом.

Первый подход. Качество аудиторских услуг и качество аудиторского заключения является прямым результатом профессиональной компетентности и опыта аудиторов. Это интуитивно ощущаемое качество, основанное на взаимодействии между аудитором – исполнителем процесса проведения аудиторской проверки и фирмой-заказчиком.

Второй подход. Качество в аудите определяется рейтингом аудиторской фирмы, который учитывает такие позиции, как, например, конкурентные преимущества, показатели финансовой деятельности, продолжительность работы компании на рынке аудиторских услуг, опыт и квалификация аудиторов, количество клиентов, размер компании.

Кроме того, оценка качества услуг аудиторской фирмы может производиться именно на стадии выбора фирмы-партнера. Предварительные выводы о правильности выбора той или иной аудиторской фирмы можно сделать путем проведения оценки, например, следующих позиций: деловая репутация, профессионализм, соблюдение условий конфиденциальности, ценовая политика, соотношение цены и качества услуг, комплексность услуг, ответственность, которую берут на себя аудиторы, отзывы и рекомендации заказчиков, наличие апробированных методик, владение проблемами отраслевой специфики, участие в профессиональных аудиторских объединениях и т. д.

Однако рейтинг аудиторских компаний как сводная оценка внутренних и внешних факторов аудиторской деятельности является общим индикатором состояния рынка аудиторских услуг, а не показателем качества аудита в целом.

Третий подход. Качество аудита – это соответствие требованиям аудиторских стандартов и других нормативных актов по аудиторской деятельности. Выполнение требова-

ний стандартов обеспечивает уверенность пользователей в приемлемом качестве аудиторских услуг и создает основу для доверия мнению аудитора. Но ориентация аудиторской фирмы на соответствие минимальным стандартам снижает ее стратегические преимущества, т. е. профессиональная деятельность аудиторской фирмы может соответствовать стандартам аудиторской деятельности и не соответствовать стандартам качества, установленным потенциальными клиентами и другими заинтересованными пользователями.

В условиях увеличения конкуренции на рынке аудиторских услуг проведение аудита на основе «соответствия требованиям стандарта» без разработки стратегии процесса оказания аудиторских услуг приведет к получению «ограниченного результата тактического характера». Все усилия, направленные на внедрение в управление деятельностью аудиторских фирм элементов современного менеджмента качества, будут иметь формальный характер. Стратегический подход к качеству аудита предполагает, прежде всего, ориентацию аудиторской фирмы на удовлетворение запросов рынка. Предпочтение следует отдавать потребительской оценке, изучению характера потребностей и выделению показателей качества, имеющих первостепенное значение для тех, кто использует конечный результат аудиторской проверки.

Четвертый подход – измерение качества аудита с позиции оказанной аудиторской услуги. О качестве предлагаемых аудиторской фирмой услуг с полным основанием можно судить только по результатам аудиторской проверки или оказания других услуг. При этом следует учитывать, что в основе качества аудиторской проверки лежат две четко измеряемые переменные: уровень приемлемого аудиторского риска и уровень существенности.

Использование данного подхода предполагает сравнение полученных и ожидаемых выгод. Однако требования фирмы-заказчика могут быть завышенными. Такие неподтвердившиеся ожидания могут обернуться стремлением потребителя вернуть внесенную плату за оказанную услугу, вызвать необоснованные претензии. В конечном счете оказываемая фирме-заказчику аудиторская услуга обеспечивается вложенным профессиональным трудом, направленным на определенный результат с намерением его достичь. Потребитель получает то, что может и должен предоставить для его блага производитель профессиональных услуг по условиям договора на проведение аудита.

Пятый подход. Качество аудита определяется сочетанием соответствия одновременно стандартам и стоимости. Подход к качеству на основе затрат подразумевает действительную стоимость аудиторской услуги исходя из качественных характеристик. В целом необходимо соблюдать принцип наибольшей пользы от затраченных ресурсов.

Для заказчика высококлассная услуга по разумной цене представляется более качественной, чем такая же услуга по более высокой цене, сложившейся благодаря различиям в затратах. При этом приобретение аудиторской услуги ниже рыночной стоимости означает ее приобретение по цене ниже уровня доверия, а значит, существует вероятность получения аудиторской услуги, качество которой будет обусловлено заниженным уровнем доверия.

Шестой подход – качество аудита как результат участия потребителя в оценке качества аудиторской проверки. Привлечение клиентов к оценке качества проведенного аудита возможно путем анкетирования и опросов. При этом подходе принимаются во внимание предпочтения фирмы-заказчика и возможности аудиторской фирмы удовлетворять их. Кроме того, помимо фирмы-заказчика существуют и другие пользователи мнения аудитора (инвесторы, кредиторы и т. д.). Каждый представитель определенной группы пользователей профессионального мнения аудитора обладает своим пониманием качества, которое пригодно к использованию.

Седьмой подход. Качество – это соответствие скрытым потребностям клиентов. Аудиторская фирма должна предугадывать будущее, еще не осознанные запросы потребителей и формировать современные взгляды на качество аудиторской деятельности. Удовлетворение скрытых потребностей может включать, по нашему мнению, выработку практических рекомендаций и оказание методической помощи фирме-клиенту в решении

проблем после того, как аудиторское заключение будет подготовлено, поддержку заказчиков в течение всего срока выполнения договора.

Из представленных подходов к определению качества аудита следует, что качество аудита – это комплексное понятие, и чтобы иметь возможность для его оценки, необходимо установить четкие критерии качества.

Уровень доверия со стороны пользователей к профессиональному мнению аудитора зависит от удовлетворения их интересов. Потребность клиента в конкретном виде аудиторской услуги и ее полезности определяет тот уровень качества аудита, который в достаточной степени соответствует индивидуальным особенностям пользователя профессионального мнения аудитора.

Следовательно, «качество аудита» можно определить как степень необходимого и достаточного уровня доверия к мнению аудитора со стороны пользователей в отношении достоверности информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента. Таким образом, качественное профессиональное мнение аудитора – это независимое и объективное мнение, которое придает уверенность его пользователям в принятии экономических решений и их выполнении.

Мнение аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности носит субъективный характер. Однако профессиональное суждение и рекомендации аудитора должны быть обоснованы нормами законодательства и быть достаточно аргументированы, основаны на выявленных в ходе проверки фактах. Более того, право аудитора на объективное мнение реализуется посредством применения в работе аудитора принципа независимости. Соответственно степень доверия к профессиональному мнению аудитора со стороны заинтересованного пользователя зависит от степени удовлетворенности его потребностей именно с точки зрения законодательных требований, профессиональных стандартов и этики, а не с точки зрения выполнения любых капризов и пожеланий клиента.

8.2. Организация работы по обеспечению качества аудиторских услуг со стороны Международной федерации бухгалтеров

В 1999 г. Совет МФБ утвердил Положение о международной бухгалтерской практике, в котором были определены мероприятия по совершенствованию контроля организаций – членов МФБ за качеством деятельности аудиторских фирм. Согласно этому Положению, члены МФБ, являющиеся саморегулируемыми организациями, обязаны продемонстрировать программы, гарантирующие соблюдение аудиторами стандартов профессиональной деятельности. Требуемые программы должны:

- обеспечивать контроль за соблюдением стандартов качества профессиональной деятельности;
- предусматривать систему непрерывной профессиональной подготовки, нацеленную на изучение методов и процедур контроля качества;
- помогать в осуществлении программы проверки качества профессиональной деятельности.

Программа МФБ предусматривала объединение фирм, участвующих в оказании аудиторских услуг в международном масштабе. Это мероприятие было проведено в конце 2000 г.

В процессе реформирования системы международных стандартов аудиторской деятельности члены МФБ пришли к мнению, что необходим всеобщий стандарт качества, применяемый ко всем аудиторским услугам.

Таким стандартом стал стандарт *«Контроль качества в аудиторских организациях, осуществляющих аудиторские и обзорные проверки финансовой информации, а также выполняющих иные задания, обеспечивающие уверенность, или оказывающих сопутствующие аудиту услуги»*, принятый в целях установления ответственности аудиторских фирм за организацию системы контроля качества работы.

Принятие этого стандарта стало значительным шагом на пути повышения качества аудита, впервые провозгласив ответственность за предоставление услуг на должном уровне. Ранее термин «ответственность» в отношении качества аудиторских услуг не применялся.

Предложения по включению в стандарты контроля качества положений об ответственности руководства аудиторских организаций за качество услуг были признаны приемлемыми и вошли во вновь принятый стандарт и новую редакцию МСА 220 «Контроль качества аудиторской работы».

8.3. Политика и процедуры контроля качества аудиторской работы

Вопросы, связанные с качеством оказываемых аудиторскими организациями услуг, регулируются двумя основополагающими документами:

1. **Международный стандарт контроля качества (International Standards on Quality Control (ISQC 1))** *«Контроль качества в аудиторских организациях, осуществляющих аудиторские и обзорные проверки финансовой информации, а также выполняющих иные задачи, обеспечивающие уверенность, или оказывающих сопутствующие аудиту услуги»;*

Устанавливает обязанность аудиторских организаций по созданию внутрифирменной системы контроля качества, раскрывает её основные элементы и ответственность руководства за качество профессиональных услуг. Стандарт применяется ко всем услугам, регулируемым МСА

2. МСА 220 «Контроль качества работы при аудите исторической финансовой информации» — в отношении контроля качества **аудита финансовой отчетности**.

Система контроля качества должна включать в себя политику, позволяющую достичь означенных выше целей, процедуры, обеспечивающие соблюдение данной политики, и мониторинг ее проведения.

Руководство аудиторской организации обязано документально оформить и довести до сведения персонала принятую политику и процедуры контроля качества, причем в документе, закрепляющем данные вопросы, должно быть отражено положение о персональной ответственности каждого исполнителя за качество его работы. Кроме того, стандарт требует, чтобы была установлена обратная связь между работниками и руководством фирмы по вопросам контроля качества, поощрялись высказываемые по этому поводу соображения.

Ответственность за принятие и выполнение политики и процедур контроля качества в фирме должно нести руководство фирмы в лице исполнительного органа (директора, совета партнеров и др.).

Аудиторской фирме необходимо установить такую политику и процедуры качества, которые бы обеспечили разумную уверенность в том, что персонал фирмы работает с соблюдением соответствующих *этических требований*:

1. честности,
2. объективности,
3. профессиональной компетентности и должной тщательности,
4. конфиденциальности и профессионального поведения.

Такая политика будет осуществляться в процессе руководства фирмой, обучения персонала, мониторинга системы контроля качества и принятии мер в случаях несоблюдения этических требований.

Есть еще один этический принцип – *независимость*, но он должен соблюдаться при оказании определенных услуг (проведении аудита финансовой отчетности и в некоторых других случаях). Фирма должна установить политику и процедуры, позволяющие достичь разумной уверенности в том, что ее персонал, эксперты, другие лица, вовлеченные в процесс оказания услуг, соблюдают требования независимости по отношению к клиенту, установленные Кодексом этики МФБ и национальными этическими требованиями.

Одним из видов угроз независимости и объективности является угроза «привыкания» (осведомленности), возникающая при направлении на выполнение задания одного и того же персонала к одному и тому же клиенту на протяжении нескольких лет подряд.

Эта угроза может возникнуть вследствие привыкания партнера к персоналу клиента, установления между ними неформальных отношений, утрате внимания к аспектам, которые вызвали бы интерес у партнера, впервые проверяющего данного клиента.

Во избежание данной угрозы аудиторская организация должна предусмотреть ротацию через определенный период времени партнеров.

В ISQC 1 предложен период ротации не менее одного раза в семь лет, при этом стандарт допускает возможность установления национальными стандартами менее короткого периода.

В процессе продолжения взаимоотношений с клиентом полученная аудиторской фирмой информация о честности будет пополняться.

Аудиторская фирма рассматривает предлагаемое задание еще и с позиций возможности возникновения конфликта интересов, и если подобные обстоятельства будут выявлены, то необходимо определить, можно ли принять задание.

Решение о продолжении сотрудничества с клиентом предполагает оценку всех существенных вопросов, возникших в ходе выполнения текущего или предшествующих заданий, а также их последствий для возможного продолжения сотрудничества. *Например*, клиент мог начать расширять свою деятельность в отрасли, знания и опыт работы, с которой у аудиторской организации отсутствуют.

Аудиторская организация должна установить политику и процедуры, направленные на достижение разумной уверенности в том, что аудиторская организация обладает достаточным *по количеству кадровым составом, обладающим необходимыми знаниями, опытом, соблюдающим этические принципы, способным выполнять задания в соответствии с профессиональными стандартами и законодательными требованиями*, а также что отчеты, подготовленные персоналом фирмы, соответствуют предъявляемым требованиям. Эти политика и процедуры охватывают следующие аспекты:

- принятие на работу;
- оценка результатов выполнения работы;
- профессиональные навыки;
- профессиональная компетентность;
- развитие карьеры и продвижение;
- вознаграждения и компенсации;
- определение нужд персонала.

С помощью решения этих вопросов аудиторская фирма может установить количественные и квалификационные требования к персоналу, который необходим для выполнения заданий.

Фирма должна установить политику и процедуры, позволяющие получить разумную уверенность в том, что:

- по сложным и спорным вопросам могут быть получены консультации;
- имеются достаточные ресурсы для обеспечения надлежащих консультаций;
- результаты консультаций документируются и применяются.

Консультации представляют собой обсуждение на соответствующем профессиональном уровне сложных и спорных вопросов с компетентными консультантами, как внутренними, так и внешними, использование надлежащих информационных источников, коллективного практического опыта. Консультации призваны помочь в достижении высокого качества работы и совершенствовании применения профессионального суждения.

При проведении консультаций могут возникнуть разногласия в мнениях между лицом, обратившимся за консультацией, и консультантом. Фирма должна установить политику и процедуры, позволяющие разрешить такие противоречия и отразить достигнутые соглашения в документации.

Для устранения возникших разногласий стандарт рекомендует обратиться к другому консультанту или стороннему компетентному лицу, профессиональной или уполномоченной организации.

В фирме должны быть установлены политика и процедуры, позволяющие достичь разумной уверенности в том, что принятые задания выполняются в соответствии с требованиями профессиональных стандартов и законодательных актов и что фирма или партнер по результатам выполнения задания могут подготовить соответствующий отчет.

Безусловным приоритетом при выполнении любого задания является обеспечение качества работы исполнителей.

Работа в команде и обучение необходимы менее опытным членам группы для четкого понимания содержания и цели выполнения задания.

Обязанности по надзору возлагаются на более опытных членов группы, включая ее руководителя – партнера, и исполняются ими по отношению к менее опытным членам группы.

В случаях, когда задания выполняются индивидуальным исполнителем или малой фирмой, на роль проверяющего может быть приглашен внешний специалист. Некоторые фирмы и исполнители практикуют заключение договоренности с другими фирмами об оказании помощи в проведении текущих контрольных мероприятий с соблюдением требований к квалификации и объективности.

Фирма обязана установить политику и процедуры относительно понимания конфиденциальности, сохранности, целостности, доступности и возможности повторного обращения к документации задания.

Конкретными применяемыми средствами контроля, могут быть следующие:

- использование пароля членами группы исполнителей для того, чтобы к электронной документации задания имели доступ только авторизированные пользователи;

- создание резервных копий документации на отдельных носителях во избежание ее утраты;

- распределение документации между членами группы в начале процесса выполнения задания и в течение периода выполнения, сбор и сопоставление ее в конце выполнения задания.

По практическим соображениям оригиналы документации могут быть отсканированы для включения в файлы задания; при этом отслеживается, всели подписи, ссылки, аннотации и обозначения сохранены на копии.

Фирма устанавливает требования, направленные на обеспечение разумной уверенности в том, что политика и процедуры ее системы внутреннего контроля уместны, адекватны, эффективны и применяются на практике.

Эти процедуры включают в себя:

- текущее рассмотрение и оценку системы контроля качества;

- периодическое выборочное инспектирование выполненных заданий.

Целью мониторинга соответствия системы контроля качества является оценка:

- соблюдения профессиональных стандартов и законодательных требований;

- надлежащей организации и эффективности применения системы контроля качества;

- применения принципов и процедур контроля качества, обеспечивающего соответствие отчетов, подготовленных фирмой или партнером, условиям конкретных заданий.

Поступившие претензии должны быть расследованы, для чего назначаются партнеры, имеющие достаточный опыт и полномочия и не принимавшие участия в выполнении заданий, относительно которых поступили жалобы и обвинения. Назначенным лицам при необходимости рекомендуется обращаться за юридической консультацией.

Все поступившие жалобы, претензии и ответы на них должны документироваться.

1.4. ТЕМЫ РЕФЕРАТИВНЫХ РАБОТ

Темы реферативных работ

1. Назначение и классификация международных стандартов аудита.
2. Роль аудиторских проверок в обеспечении достоверности бухгалтерской отчетности.
3. Проверка соблюдения клиентом требований, законов и нормативных актов.
4. Особенности организации и методики проведения аудиторских проверок в различных организациях.
5. Политика и процедуры контроля качества аудита.
6. Стандарты по компьютерным технологиям аудита.
7. Экспертизы и проверки по поручению органов дознания, следствия, прокураторы и суда.
8. Понятие и методы оценки внутреннего аудита.
9. Использование результатов работы третьих лиц при проведении аудита.
10. Особенности аудиторских доказательств при аудите в компьютерной среде.
11. Оценка риска внутреннего контроля.
12. Соотношение состава и принципов разработки национальных стандартов международным.
13. Аудиторский отчет.
14. Порядок представления и обсуждения отчета аудитора.
15. Применение Международных стандартов аудита при оказании сопутствующих услуг.
16. Международные стандарты получения аудиторских доказательств - аудит принятой учетной политики предприятия как основа организации бухгалтерского учета.
17. Стандарты контроля качества аудита - отражения последующих событий и условных фактов хозяйственной деятельности
18. Международные аудиторские стандарты, их роль в становлении и развитие западного аудита.
19. Международные аудиторские общественные организаций и их участие в развитии аудиторских стандартов.
20. Взаимосвязь связь аудиторских стандартов с общепринятыми бухгалтерскими стандартами.
21. Виды аудиторских стандартов, их взаимосвязь и назначение (аттестационные стандарты, этические стандарты и пр.).
22. Положения по стандартам аудита, их место в общей иерархии нормативного регулирования аудита.
23. Планирование аудита и надзор, положение по стандартам, их регулирующее.
24. Самостоятельные проверки, предшествующие аудиту баланса.
25. Контакты между предшествующим и последующим аудитором.
26. Система внутреннего контроля и влияние ее состояния на проведение аудиторской проверки.
27. Аналитические процедуры, используемые аудиторами.
28. Родственные стороны и их влияние на проведение аудиторский проверки.
29. Влияние функции внутреннего аудита на объем внешнего аудита.
30. Рабочая документация при проведении аудита.
31. Способы обнаружения фактов мошенничества и злоупотреблений.
32. Аудит дебиторский задолженности, материальных запасов и долгосрочных инвестиций.
33. Выборочный метод проведения аудита.
34. Доклады по результатам аудита финансовых отчетов.

35. Несоответствие с общепринятыми принципами бухгалтерского учета. Действия аудитора при обнаружении данного факта.
36. Привлечение сторонних специалистов к проведению аудита.
37. Обзор промежуточных финансовых данных.
38. Специальные отчеты по результатам аудита.
39. Необходимая дополнительная информация.
40. Специализированные отчеты о контроле внутренней системы бухгалтерского учета в сервисных организациях.
41. Рассмотрение аудитором способности компании продолжать дальнейшую деятельность.
42. Ответственность аудитора за обнаружение и сообщение в отчете об ошибках и нарушениях.
43. Представления со стороны клиента.
44. Часть аудита, выполненная другими внешними аудиторами.

1.5. ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО МАТЕРИАЛА ВЫНОСИМЫХ НА САМОСТОЯТЕЛЬНОЕ ИЗУЧЕНИЕ

1. Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности" (МСА 250).
2. Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление (МСА 260).
3. Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля (МСА 265).
4. Существенность в планировании и проведении аудита (МСА 320).
5. Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации (МСА 402).
6. Оценка искажений, выявленных в ходе аудита (МСА 450).
7. Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях (МСА 501).
8. Внешние подтверждения (МСА 505).
9. Первичные аудиторские задания – начальные сальдо (МСА 510).
10. Непрерывность деятельности (МСА 570).
11. Разделы "Важные обстоятельства" и "Прочие сведения" в аудиторском заключении" (МСА 706).
12. Аудит финансовой отчетности, составленной в соответствии с заданиями специального назначения (МСА 800).
13. Аудит отдельных финансовых отчетов и определенных элементов, счетов и статей финансовой отчетности (МСА 805).
14. Задания о составлении отчета по обобщенной финансовой отчетности (МСА 810).
15. Положения по международной практике аудита (ПМПА 1000, 1006).
16. Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность.

1.6. ПЕРЕЧЕНЬ КОМПЬЮТЕРНЫХ ОБУЧАЮЩИХ ПРОГРАММ, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ДЛЯ ИЗУЧЕНИЯ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО КУРСА



Zoom. Сервис для проведения видеоконференций, онлайн-встреч и дистанционного обучения студентов. Программа отлично подходит для индивидуальных и групповых занятий, студенты могут заходить как с компьютера, так и с планшета с телефоном. К видеоконференции может подключиться любой, имеющий ссылку, или идентификатор конференции. Мероприятие можно запланировать заранее, а также сделать повторяющуюся ссылку, то есть для постоянного занятия в определенное время можно сделать одну и ту же ссылку для входа.



Moodle — бесплатная система электронного обучения с открытым кодом. В Moodle можно создавать текстовые лекции и опросы. В Moodle можно настроить систему отчетов под себя — выбрать лишь те данные, которые нужны для анализа успеваемости студентов.



Word. Текстовый процессор, предназначенный для создания, просмотра и редактирования текстовых документов, с локальным применением простейших форм таблично-матричных алгоритмов.



Excel. Программа, предназначенная для работы с электронными таблицами. Позволяет вести экономические расчеты, строить отчеты, графики, диаграммы. Есть встроенный язык макропрограммирования Visual Basic (VBA) и макросы - для автоматизации и ускорения работы.



бизнес-инфо
аналитическая правовая система

«Бизнес-Инфо» - это аналитическая правовая система нового поколения, созданная для специалистов, принимающих решения, связанные с законодательством. Полная правовая база Республики Беларусь (РБ) собрана в одном месте. В программе также содержатся аналитические банки данных для ключевых специалистов, которые помогут без труда разобраться в возможных спорных ситуациях, связанных с законодательством.



MyTestX

Testing. Это компьютерная система тестирования знаний созданная для очного и заочного итогового контроля качества усвоения теоретического материала, приобретенных знаний и практических навыков обучаемых студентов.



PowerPoint. Программа, предназначенная для создания материалов, которые можно представлять аудитории с помощью проектора. В PowerPoint можно создавать слайды с цветным текстом, фотографиями, иллюстрациями, чертежами, таблицами, графиками и видеороликами и эффектные переходы между слайдами. Функция анимации позволяет создавать анимированный текст и иллюстрации. Также можно добавить в презентацию звуковые эффекты и закадровый текст. Более того, презентацию можно напечатать, создав таким образом раздаточные материалы для аудитории.

2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

2.1 Тематические планы практических занятий

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
проведения практических занятий по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
для студентов дневной формы обучения
специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	4
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	4
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	4
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	4
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	2
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	4
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	2
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	2
Итого		26

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
 проведения практических занятий по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
 для студентов заочной формы обучения
 на основе среднего специального образования
 специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема занятия	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	0,5
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	1
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	1
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	1
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	0,5
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	1
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	0,5
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	0,5
Итого		6

ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН
 проведения практических занятий по учебной дисциплине
Международные стандарты аудита
 для студентов заочной формы обучения (ВШАБ)
 специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»

№ темы	Тема занятия	Кол-во часов
1	Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	-
2	Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	-
3	Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	1
4	Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	1
5	Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	2
6	Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	1
7	Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	-
8	Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1
ИТОГО		6

2.2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

Тема 1. СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ МСА, ИХ ЗНАЧЕНИЕ В СТАНОВЛЕНИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Цель. *Формирование целостного представления о сущности, значении и необходимости международных стандартов аудита.*

Перечень вопросов для обсуждения

1. Назначение международных стандартов аудита.
2. Классификация МСА.
3. Факторы, оказывающие влияние на разработку МСА.
4. Роль Международной федерации бухгалтеров в разработке современной базы международного аудита.
5. Кодекс профессиональной этики бухгалтеров.
6. Концептуальная модель МСА.

Контрольные вопросы

1. Раскройте сущность МСА.
2. Какой порядок применения МСА существует в различных странах?
3. На сколько групп подразделяются МСА?
4. Какие внутренние факторы, оказывают влияние на разработку МСА?
5. Какие внешние факторы, оказывают влияние на разработку МСА?
6. Требования к качеству информации.
7. Миссия МФБ.
8. Основные направления деятельности МФБ.
9. Стратегические задачи МФБ.
10. Структура МФБ.
11. Концептуальная модель МСА.
12. Перечислите этические принципы профессионального бухгалтера?

Контрольные тестовые задания

1. Какая международная организация осуществляет координацию на мировом уровне деятельности профессиональных организаций в области учета, финансовой отчетности и аудита:

- а) Комитет по международной аудиторской практике (КМАП);
- б) Международная федерация бухгалтеров (МФБ);
- в) Совет по международным аудиторским и гарантирующим стандартам;

2. МСА впервые начали разрабатываться:

- а) 1977;
- б) 1878;
- в) 1976.

3. Официальный язык МСА:

- а) немецкий;
- б) английский;

в) русский.

4. Главным Органом управления Международной федерации бухгалтеров является:

- а) Совет;
- б) Комитет;
- в) Правление.

5. Потребность в аудите вызвана:

- а) введением налогового учета;
- б) необходимостью получения информации для управления;
- в) необходимостью подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности;

6. Возможно ли отступление аудита от МСА:

- а) возможно, в ситуациях с несущественными показателями или обстоятельствами;
- б) невозможно;
- в) возможно, в любой ситуации.

7. Признает ли Международная федерация бухгалтеров существование национальных стандартов аудита:

- а) да;
- б) нет;
- в) в некоторых странах.

8. МСА предназначены:

- а) для аудита финансовой отчетности;
- б) для оказания сопутствующих услуг;
- в) для аудита любой другой информации.

9. При проведении проверки аудитор должен отдавать предпочтение:

- а) национальным стандартам;
- б) международным стандартам;
- в) каким-либо другим стандартам.

10. Во всех ли ведущих (крупных) странах есть национальные стандарты:

- а) да;
- б) нет, и они используют международные стандарты;
- в) нет, и они не придерживаются требований стандартов вообще.

11. Для чего разрабатываются стандарты (правила) аудита:

- а) для подготовки аудиторов и составления программ квалификационных экзаменов по разделу «Аудит» на право заниматься аудиторской деятельностью;
- б) для поддержки определенного уровня качества аудита и надежности его результатов;
- в) для доказательства качества проведения аудита в суде и определения меры ответственности аудитора.

12. В соответствии с Кодексом этики профессиональный бухгалтер, обязан придерживаться следующих этических принципов:

- а) честность; объективность; профессиональная компетентность; профессиональный скептицизм, конфиденциальность.
- б) добропорядочность, честность; объективность; справедливость; профессиональное поведение.

в) честность; объективность; профессиональная компетентность; должная тщательность; конфиденциальность; профессиональное поведение.

13. Определите понятие «уровень уверенности» в соответствии с Концептуальными основами международных стандартов аудита:

- а) выражение мнения в отношении достоверности утверждений, представленных одной стороной и предназначенных для использования другой стороной;
- б) убежденность аудитора, что проверенная информация не содержит существенных искажений;
- в) убежденность аудитора, что проверенная информация содержит существенные искажения.

14. Определите, какое обстоятельство нарушает принцип независимости аудитора:

- а) конфликт обязательств по соблюдению лояльности;
- б) гонорары и комиссионное вознаграждение;
- в) финансовая взаимосвязь с клиентами или их делами.

Темы докладов

1. Виды аудиторских стандартов, их взаимосвязь и назначение.
2. Положения по стандартам аудита, их место в общей иерархии нормативного регулирования аудита.
3. Международные аудиторские общественные организаций и их участие в развитии аудиторских стандартов.
4. История возникновения международных стандартов аудита и сопутствующих услуг.
5. Роль МФБ в разработке международного аудита.
6. Использование международных стандартов в отечественной практике.

Тема 2. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА, ОПРЕДЕЛЯЮЩИЕ ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И РЕГУЛИРУЮЩИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ УЧАСТВУЮЩИХ В АУДИТЕ ЛИЦ

Цель. Изучение целей и принципов аудита финансовой отчетности, методики согласования условий по проведению аудита, содержание стандарта в контексте специфической ответственности персонала фирмы в отношении процедур контроля качества, обязанности и ответственность аудитора в случае обнаружения фактов мошенничества, рассмотреть порядок составления документов в связи с проведением аудиторской проверки.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Профессиональная этика аудиторов: основополагающие принципы и требования.
2. Требование профессионального скептицизма.
3. Ограничение аудита финансовой отчетности.
4. Основа представления финансовой отчетности.
5. Форма и содержание письма-соглашения о проведении аудита.
6. Понятие качества аудита.
7. Элементы системы контроля качества.
8. Политика аудиторской фирмы в области контроля качества.
9. Контроль качества работы на уровне отдельных проверок.
10. Характер и цели аудиторской документации.

11. Форма и содержание документации.
12. Формирование окончательного аудиторского файла.
13. Понятие мошенничества и ошибок.
14. Порядок рассмотрения аудитором мошенничества в ходе аудита.
15. Ответственность за предотвращение и обнаружение мошенничества.

ГЛОССАРИЙ

Ассистенты аудитора – сотрудники, привлекаемые для выполнения отдельных аудиторских проверок и не являющиеся аудиторами.

Аудит – процесс, в ходе которого аудитору предоставляется возможность выразить мнение в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность по всем существенным аспектам в соответствии с установленными основами финансовой отчетности

Аудит внутренний (внутренний аудит) – оценочная деятельность, осуществляемая внутри субъекта как услуга, предназначенная для субъекта. Среди прочих в функции внутреннего аудита входит изучение, оценка и мониторинг адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Аудиторская фирма – организация или субъект, предоставляющие аудиторские услуги (включая, где это уместно, ее (его) партнеров).

Всеобъемлющая основа бухгалтерского учета – состоит из ряда критериев, используемых при подготовке финансовой отчетности, которые применяются в отношении всех существенных статей и имеют под собой прочную основу

Государственный сектор – термин «государственный сектор» применяется по отношению к правительственным органам на национальном и региональном уровнях (например, республика, область, район), а также структурам власти на местном уровне (например, город, поселок)

Документация – это материал (рабочие документы), подготавливаемый аудитором и для аудитора либо получаемый и сохраняемый аудитором в связи с выполнением аудита.

Допустимая ошибка – максимальная ошибка по генеральной совокупности данных, которую аудитор согласен принять, сделав при этом вывод, что результат исследования выборки позволяет достичь цели аудиторской проверки

Достаточная уверенность – высокий, но не абсолютный уровень уверенности, подкрепленной доказательствами и выраженной в аудиторском заключении в позитивной форме как обоснованной гарантии того, что информация, проверенная аудитором, не имеет существенных искажений.

Инспектирование – изучение записей, документов или материальных активов.

Искажение – ошибочность финансовой информации, которая может возникнуть вследствие ошибок или мошенничества.

Заявления руководства – сведения, предоставляемые руководством аудитору в ходе аудиторской проверки по собственной инициативе или в ответ на запросы аудитора.

Компонент – подразделение, филиал, дочернее предприятие, совместное предприятие, ассоциированная компания или другой субъект, чья финансовая информация включается в финансовую отчетность, проверяемую главным аудитором.

Консультирование – это проведение консультаций по сложным вопросам для сотрудников фирмы как внутри аудиторской организаций, так и за ее пределами.

Контроль качества – политика и процедуры, принятые аудиторской фирмой для обеспечения разумной уверенности в том, что все аудиты, выполненные фирмой, осуществлялись в соответствии с «Целями и общими принципами, регулирующими аудит финансовой отчетности», в соответствии с формулировкой, приведенной в Международном стандарте аудита 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности».

Контрольная среда – общее отношение, осведомленность и действия директоров и руководства, относящиеся к системе внутреннего контроля.

Мониторинг – процесс постоянного анализа и оценки системы контроля качества аудиторской организации, включающий периодическую выборочную инспекцию завершенных заданий, осуществляемый с целью достижения разумной уверенности в том, что система контроля качества функционирует эффективно.

Независимость – понятие независимости подразумевает независимость мышления и независимость поведения. *Независимость мышления* – это образ мышления, который позволяет выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать его, и позволяет аудитору действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм. *Независимость поведения* – это линия поведения, которая позволяет избежать фактов и обстоятельств, которые настолько значимы, что разумное и хорошо информированное третье лицо, может обоснованно посчитать, что честность, порядочность и профессиональный скептицизм аудиторской организации были скомпрометированы.

Несоблюдение — термин применяется в отношении преднамеренных или, непреднамеренных действий или бездействий в нарушение закона субъектом, подлежащим аудиту, если такие действия или бездействия противоречат действующим законам или нормативным актам.

Несоответствие существенное (существенное несоответствие) — имеет место, когда прочая информация противоречит информации, содержащейся в проаудированной финансовой отчетности. Существенное несоответствие может вызвать сомнение относительно аудиторских выводов, сделанных на основе ранее полученных аудиторских доказательств, и, возможно, относительно оснований для мнения аудитора о финансовой отчетности.

Ограничение масштаба – иногда ограничение масштаба работы аудитора может налагаться субъектом (например, когда условия соглашения устанавливают, что аудитор не будет выполнять аудиторскую процедуру, которую он считает необходимой). Ограничение масштаба может быть вызвано обстоятельствами (например, когда сроки работы аудитора не позволяют аудитору наблюдать за проведением инвентаризации товарно-материальных запасов). Ограничение масштаба также может возникнуть тогда, когда, по мнению аудитора, учетные записи субъекта являются неадекватными или когда аудитор не может выполнять аудиторскую процедуру, которую рекомендуется выполнить.

Опытный аудитор – лицо (сотрудник аудиторской организации или привлеченный эксперт), обладающее достаточным пониманием: аудиторских процессов, МСА и принятых требований законодательства и нормативных актов, бизнес-среды, в которой находится организация, вопросов аудита и финансовой (бухгалтерской) отчетности, актуальных для отрасли организации.

Ошибка anomальная – подразумевает ошибку, являющуюся следствием единичного случая, которая не может произойти повторно за исключением специфических определенных ситуаций и, таким образом, не может рассматриваться как репрезентативная ошибка с точки зрения данной генеральной совокупности.

Ошибка – непреднамеренное ошибочное действие при подготовке финансовой отчетности.

Ошибка ожидаемая – ошибка, которую аудитор ожидает встретить в генеральной совокупности.

Персонал – включает в себя всех партнеров и профессиональный штат сотрудников, привлеченных к аудиторской деятельности фирмы.

Письмо-соглашение – документирует и подтверждает принятие аудитором его назначения, цель и масштаб аудита, степень ответственности аудитора перед клиентом и форму представления любых отчетов.

Планирование – разработка общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, временным рамкам и объему аудита.

Разумная уверенность – в ходе аудиторского задания аудитор обеспечивает высокий, но не абсолютный уровень уверенности, выраженной в аудиторском отчете (заключении) в позитивной форме как разумной уверенности в том, что информация, являвшаяся предметом аудита, свободна от существенных искажений.

Система бухгалтерского учета – совокупность действий и учетных записей субъекта, посредством которых обрабатываются хозяйственные операции для ведения отчетных финансовых документов. Такие системы применяются в целях идентификации, сбора, анализа, расчета, классификации, регистрации, обобщения и отражения в отчетах хозяйственных операций и других событий.

Система внутреннего контроля – включает всю политику и процедуры (средства внутреннего контроля), принятые руководством субъекта для содействия в реализации целей руководства, предусматривающих, насколько это практически выполнимо, упорядоченное и эффективное ведение бизнеса, включая строгое следование политике руководства, обеспечение сохранности активов, предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок, аккуратность и полноту бухгалтерских записей, а также своевременную подготовку достоверной финансовой информации. Система внутреннего контроля выходит за рамки тех вопросов, которые непосредственно относятся к функциям системы бухгалтерского учета.

Контрольные вопросы

1. Как в МСА определена цель аудита финансовой отчетности?
2. Чем определяются профессиональные требования к аудитору?
3. Какими основными принципами должен руководствоваться аудитор в своей профессиональной деятельности?
4. Что такое профессиональный скептицизм и входит ли он в число основополагающих принципов аудита?
5. Укажите причины ограничения аудита.
6. Раскройте понятие разумной уверенности.
7. Каково назначение МСА 210?
8. Зачем составляют письмо об аудиторском задании?
9. Какая информация должна быть отражена в составе письма об аудиторском задании?
10. С помощью чего осуществляется установление условий договоренности о проведении аудита?
11. Через какие основные понятия раскрывается цель политики контроля качества?
12. Приведите примеры аудиторской документации.
13. Какую информацию должны содержать рабочие документы аудитора?
14. От каких факторов зависит форма, содержание и объем аудиторской документации?
15. Что означает своевременная подготовка аудиторской документации?
16. Назовите основные требования к хранению аудиторской документации.
17. Что включает формирование окончательного аудиторского файла?
18. Имеют ли право аудиторы самостоятельно разрабатывать формы документов?
19. Дайте определение понятиям «мошенничество» и «ошибка».
20. Какие действия могут рассматриваться в качестве мошенничества?
21. Какие действия могут рассматриваться в качестве ошибки?
22. Приведите примеры факторов риска мошенничества.
23. Приведите примеры обстоятельств, указывающих на вероятность мошенничества.

24. Опишите ответные действия аудитора на риски существенных искажений, вызванных мошенничеством.
25. Сообщение информации о выявленных фактах мошенничества регулирующим и правоохранительным органам.

Задания для самоконтроля

Задание 1. Верно ли утверждение (да/нет)?

1. В соответствии с Кодексом этики профессиональный бухгалтер обязан придерживаться принципов: честность, объективность, профессиональная компетентность, профессиональный скептицизм, конфиденциальность.
2. Критерием качества аудиторских проверок являются требования МСА.
3. Характер, сроки сферы изменения политики и процедур зависят от расположения и размера фирмы, ее организационной структуры, соотношения затрат и результатов.
4. Мошенничество – это непреднамеренное действие или погрешности допустимые в финансовой отчетности.
5. В соответствии с МСА 210 при повторном аудите экономического субъекта письмо о задании составляется, если произошли значительные изменения характера и масштаба деятельности клиента.
6. Объем рабочей документации аудитора зависит от объема проверки, особенностей задания, традиций фирмы – аудитора.
7. Объем рабочей документации аудитора не зависит от традиций фирмы – аудитора.
8. На объем рабочей документации аудитора влияет объем проверки и особенность задания.
9. Основным содержанием письма - соглашения о проведении аудита является согласие аудитора с поставленной перед ним задачей, масштабом аудита, степенью его ответственности перед клиентом и формой представления отчета.
10. Дополнительно в письме – соглашении указывается согласие аудитора оптимизировать налогообложение клиента; выявить слабые места отчетности и трансформировать ее; согласие аудитора с поставленной перед ним задачей и масштабом аудита, степенью его ответственности перед клиентом и формой представления отчета.
11. Форма и содержание писем – соглашений аудиторов своим клиентам четко определены законом.
12. Форма и содержание писем - соглашений аудиторов могут быть различными в рамках стандарта в зависимости от запросов клиента.
13. Письмо – соглашение составляется клиентом.
14. Пересмотр условий аудиторского задания может иметь место при повторяющихся аудитах клиента.
15. Ограничение аудита может иметь следующие причины: использование тестирования; ограничение систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; аудиторские доказательства носят исчерпывающий характер; субъективное суждение аудитора; связанные стороны.
16. Ограничение аудита не имеет следующих оснований: использование тестирования; ограничение систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
17. Существует 3 формы уверенности в соответствии с МСА 200.
18. Исходя из положений МСА 240 риск существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности возникает в результате мошенничества.
19. Характер политики, сроки и сфера применения процедур контроля качества аудиторской фирмы зависят от размера аудиторской фирмы; характера деятельности; организационной структуры; географического положения; соотношения затрат и результатов.

20. Цель аудита финансовых отчетов – это установление достоверности финансовой информации.

21. Аудитор должен сообщить о факте мошенничества и ошибки органам регулирования и правоохранительным органам.

22. Если руководство проверяемого субъекта отказывается подписать договор на оказание аудиторских услуг, то аудиторская организация должна отказаться от проведения работ.

23. Ответственность за предупреждение и обнаружение обмана или ошибки возложена на бухгалтера.

24. В основе ограниченных возможностей аудита лежит неясность отраженных в финансовом отчете концепций учета; несколько способов ведения учета по сделке; сам процесс аудита и техника его проведения.

25. Конечным результатом аудита финансового отчета является аудиторское заключение.

26. Сотрудник группы, который отвечает за проведение всех аспектов работы, включая планирование и координацию деятельности с сотрудниками клиента, называется руководителем группы.

Задание 2. Прокомментируйте ситуации.

1. Коммерческий банк обратился в аудиторскую фирму с предложением провести аудиторскую проверку. Однако в составе персонала аудиторской фирмы нет квалифицированных специалистов по банковской деятельности. Может ли аудиторская фирма принять данное предложение?

2. Хозяйствующий субъект заключил долгосрочный договор на аудиторское обслуживание с аудиторской фирмой. Через некоторое время при оформлении кредита в учреждении банка хозяйствующий субъект предложил аудиторской фирме выступить поручителем (гарантом). Как должна поступить аудиторская фирма в данной ситуации?

3. Аудиторская фирма заключила договор на проведение аудита с оптово-розничной организацией. При разработке общего плана и программы аудита старший аудитор решил сократить объем аудиторских процедур, мотивируя свои действия следующими фактами:

а) высокая квалификация аудиторов; б) однотипность и массовость товарных операций; в) простота учетной политики клиента. Определите правомерность действий аудитора и дайте им оценку.

4. Аудитор, у которого заключен договор на долговременное обслуживание, не получил оплату за проведенную в прошлом году проверку. Он поставил условие, что если работа не будет оплачена, он не приступит к проверке финансовой отчетности за текущий год. Клиент ответил, что результаты проверки за этот год имеют критическое значение, поскольку в случае несвоевременного получения заключения или получения отрицательного заключения фирма не может получить дополнительное финансирование. После выполнения проверки за этот год аудитор получит всю оплату за два года. Необходимо определить, какого рода проблема независимости станет перед аудитором, если он решит проводить проверку в этих условиях.

5. Клиент попросил сделать ему копии рабочих бумаг аудитора, чтобы к проверке следующего года он заранее подготовил всю требуемую документацию (с целью экономии средств и времени).

Необходимо определить, какая проблема возникает с точки зрения независимости? Какова должна быть реакция аудитора на предложение?

6. При проведении аудита финансовой отчетности предприятия аудитор столкнулся с нарушениями в области бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности (табл. 1). Используя требования стандарта 240 «Обязанности аудитора в случае выявления мошенничества в ходе аудита финансовой отчетности» классифицируйте эти нарушения

как мошенничество или ошибки. Нарушение, отнесенное к мошенничеству или ошибке, отметьте знаком «+».

Таблица 1- Нарушения в области бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности

Вид нарушения	мошенничество	ошибка
Применение устаревших форм первичной учетной документации		
Нарушение порядка ведения синтетического учета активов и обязательств, применение произвольных учетных регистров		
Отсутствие платежного поручения при сверке документов, прилагаемых к выписке банка		
Отсутствие аналитического учета активов и обязательств		
Наличие подчисток и помарок в кассовых и банковских документах		
Несоответствие сумм в первичных документах, учетных регистрах и отчетности		
Наличие арифметической ошибки при расчете пособия по временной нетрудоспособности		
Незначительные арифметические ошибки, выявленные при сверке сумм в авансовых отчетах и прилагаемых к ним документах		
Отсутствие основных средств, обнаруженное при проведении инвентаризации		
Заполнение главной книги организации карандашом		
Приобретение мебели, которое не оприходовано в бухгалтерском учете		
Неправильное включение объектов основных средств в состав материалов и их дальнейшее списание на расходы организации		
Оформление договоров о выполнении работ, предусмотренных должностными обязанностями работников предприятия		
Наличие сальдо по счету «Недостачи и потери от порчи имущества»		
Несвоевременная выплата заработной платы при условии отвлечения денежных средств на нецелевые нужды		
Выплата денежных средств лицам, не работающим в данной организации		
Нетиповые бухгалтерские проводки		
Выдача беспроцентных займов на сторону при наличии просроченной задолженности перед бюджетом		

7. Аудируемый субъект предъявил претензию аудиторской фирме по результатам проверки. Фирма отклонила претензию, считая, что она должна быть адресована приглашенному со стороны эксперту, по вине которого аудиторы не заметили существенное искажение финансовой отчетности. Необходимо оценить ситуацию и определить, какая мера контроля за качеством могла бы предотвратить возникновение данной ситуации.

8. Аудиторская фирма в своей внутренней распорядительной документации отождествляет цели и задачи аудита и аудиторской деятельности. Определите правильность внутренней политики аудиторской фирмы и ее соответствие требованиям стандартов.

9. Аудиторская организация в течение ряда лет проводит аудит у хозяйствующего субъекта и назначает старшим аудитором одно и то же лицо. Имеет ли место здесь конфликт интересов, и в чем его суть

10. При составлении финансовой отчетности клиента аудиторская фирма гарантировала ему высокий уровень уверенности в достоверности и качестве подготовленной отчетности. Соответствует ли это условиям требованиям стандартов.

Контрольные тестовые задания

1. МСА предназначены:

- а) для аудита финансовой отчетности;
- б) для оказания сопутствующих услуг;
- в) для аудита любой другой информации.

2. Возможно ли отступление аудита от МСА:

- а) возможно, в ситуациях с несущественными показателями или обстоятельствами;
- в) невозможно.

3. Признает ли Международная федерация бухгалтеров существование национальных стандартов аудита:

- а) да;
- б) нет.

4. Мошенничество – это:

- а) преднамеренное действие;
- б) непреднамеренное действие или погрешности, допущенные в финансовой отчетности.

5. В чем заключается основное назначение рабочих документов аудитора в соответствии со стандартом 230 «Аудиторская документация»:

- а) документально оформлять сведения, которые важны с точки зрения формирования доказательств, подтверждающих аудиторское мнение;
- б) отражают информацию, касающуюся экономического субъекта;
- в) определяют необходимость привлечения экспертов и других аудиторов.

6. Рабочая документация аудитора:

- а) хранится в архиве аудиторской организации;
- б) передается хозяйственному субъекту, где проводился аудит;
- в) хранится в личном архиве аудитора.

7. Рабочие документы аудитора – это:

- а) информация, собранная аудитором в ходе проверки и оформленная в письменном виде;
- б) копии финансовой отчетности и аудиторского заключения;
- в) нормативно-правовые акты, используемые аудитором при проверке хозяйствующего субъекта;

8. Клиент передал аудитору документацию для проведения проверки, которая является собственностью:

- а) клиента;
- б) аудитора;
- в) вышестоящей организации.

9. Рабочая документация от экономического субъекта или от других лиц:

- а) не может быть получена;
- б) может быть получена;
- в) в ней нет необходимости.

10. Определите цель составления Письма-обязательства аудиторской организации:

- а) исключительно для того, чтобы выразить согласие на приглашение провести аудит;
- б) для того, чтобы выразить согласие на приглашение провести аудит, а также определить условия аудиторской проверки, обязательства аудиторской организации и обязательства проверяемого экономического субъекта;
- в) для того, чтобы выразить согласие на приглашение провести аудит и признательность за то, что предприятие предпочло данную аудиторскую организацию другим.

11. Письмо-обязательство аудитора перед клиентом при первоначальном аудите:

- а) является обязательным для составления аудиторской организацией (аудитором) и направляется исполнительному органу до заключения договора на проведение аудита;
- б) является обязательным для составления аудиторской организацией (аудитором) и направляется исполнительному органу после заключения договора на проведение аудита;
- в) не является обязательным для составления аудиторской организацией (аудитором) и направляется исполнительному органу после заключения договора на проведение аудита.

12. Определите термин «объем аудита» согласно МСА:

- а) перечень аудиторских процедур, необходимых для достижения цели аудита при данных обстоятельствах;
- б) перечень аудиторских доказательств, необходимых для проверки;
- в) перечень хозяйственных операций, подвергаемых проверке.

Темы докладов

1. Сравнительная характеристика международного стандарта аудита 200 и республиканских правил аудиторской деятельности № 114.
2. Профессиональная этика, права и обязанности аудиторов.
3. Кодекс профессиональной этики бухгалтеров и аудиторов.
4. Методы оценки независимости.
5. Сравнительная характеристика международного стандарта аудита 230 и республиканских правил аудиторской деятельности № 81.
6. Документирование выполненных аудиторских процедур и полученного аудиторского доказательства

Тема 3. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК ОЦЕНКИ РИСКОВ И ДЕЙСТВИЯ В ОТВЕТ НА ОЦЕНЕННЫЕ РИСКИ

Цель. Изучить действия аудитора по планированию аудита финансовой отчетности. Рассмотреть основные этапы планирования, изучить обязанности аудитора по выявлению и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности через изучение деятельности и коммерческого окружения организации, включая систему внутреннего контроля, изучить обязанности аудитора в области применения принципа существенности при планировании и проведении аудита, а также обязанности аудитора в области разработки и осуществления мероприятий по устранению рисков существенного искажения.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Планирования аудита.
2. Общая стратегия аудита.
3. Разработка плана проведения аудита.

4. Порядок получения информации о бизнесе клиента.
5. Система внутреннего контроля.
6. Оценка системы внутреннего контроля и аудиторского риска.
7. Контрольные мероприятия по устранению рисков.
8. Понятие существенности и риска существенного искажения.
9. Определение уровня существенности аудитором при разработке плана аудита.
10. Зависимость между существенностью и аудиторским риском.
11. Качественная и количественная стороны существенности.
12. Общие аудиторские мероприятия по устранению выявленных рисков.
13. Виды аудиторских процедур.
14. Тесты средств контроля.
15. Процедуры проверки по существу.

ГЛОССАРИЙ

Абсолютная величина искажения – размер допустимого искажения в установленной сумме, которая по мнению аудиторской организации, может считаться существенной независимо от других обстоятельств.

Аналитические процедуры – состоят из анализа значительных коэффициентов и тенденций, включая последующее исследование изменений и взаимосвязей, которые непоследовательны другой релевантной информации или отклоняются от прогнозируемых сумм.

Аудит - целью аудита финансовой отчетности является предоставление возможности аудитору дать заключение (выразить мнение) в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность по всем существенным аспектам в соответствии с установленной концептуальной основой представления финансовой отчетности. При составлении аудиторского заключения используются следующие фразы: "дает правдивое и достоверное отражение" или "представлена достоверно по всем существенным аспектам", которые являются эквивалентными терминами. Такая же цель ставится при аудите финансовой или прочей информации, подготовленной в соответствии с надлежащими критериями.

Аудиторский риск – риск того, что аудитор дает несоответствующее аудиторское заключение, когда финансовая отчетность существенно искажена. Аудиторский риск имеет три компонента: неотъемлемый риск, риск контроля и риск необнаружения.

Знание бизнеса - общее знание экономики и отрасли, в рамках которой субъект осуществляет свою деятельность, а также более конкретное знание о том, как функционирует субъект.

Значимость - связана с существенностью утверждений финансовой отчетности.

Искажение – ошибочность финансовой информации, которая может возникнуть вследствие ошибок или мошенничества.

Контроль качества - политика и процедуры, принятые аудиторской фирмой для обеспечения разумной уверенности в том, что все аудиты, выполненные фирмой, осуществлялись в соответствии с Целью и общими принципами, регулирующими аудит финансовой отчетности, как указано в Международном стандарте аудита 220 «Контроль качества аудиторской работы».

Контрольная среда - охватывает общую позицию, осведомленность и действия директоров и руководства субъекта по отношению к системе внутреннего контроля и ее важности для субъекта.

Масштаб аудита – этот термин относится к аудиторским процедурам, которые при конкретных обстоятельствах считаются необходимыми для достижения цели аудита.

Неотъемлемый риск – подверженность любого утверждения о категории сделки, сальдо счета или раскрытии информации искажению, которое может быть существенным

само по себе или в совокупности с другими искажениями, до учета любых соответствующих средств контроля.

Обслуживающая организация - клиент может пользоваться услугами той или иной обслуживающей организации, например, по выполнению операций и ведению соответствующей отчетности либо учету операций и обработке соответствующих данных (т. е. организация, оказывающая услуги по компьютерным информационным системам).

Ограничение масштаба - иногда ограничение масштаба работы аудитора может налагаться субъектом (например, когда условия соглашения устанавливают, что аудитор не будет выполнять аудиторскую процедуру, которую он считает необходимой). Ограничение масштаба может быть вызвано обстоятельствами (например, когда сроки работы аудитора не позволяют аудитору наблюдать за проведением инвентаризации товарно-материальных запасов). Ограничение масштаба также может возникнуть тогда, когда, по мнению аудитора, учетные записи субъекта являются неадекватными или когда аудитор не может выполнять аудиторскую процедуру, которую рекомендуется выполнить.

Относительная величина искажения – выражается в процентном отношении к соответствующим базовым показателям (прибыли, выручке, валюте баланса, собственному капиталу), имеющим особую важность для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности при принятии решений.

Планирование – разработка общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам и объему аудита.

Порог существенности – величина (величины), устанавливаемую аудитором ниже уровня существенности по финансовой отчетности в целом с целью снижения до приемлемо низкого уровня вероятности того, что совокупность неисправленных и необнаруженных искажений превысит уровень существенности по финансовой отчетности в целом.

Представления руководства субъекта - сведения, предоставляемые руководством субъекта аудитору в ходе проведения аудита, добровольно или в ответ на конкретные вопросы.

Программа аудита – программа аудита, которая устанавливает характер, сроки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита служит в качестве набора инструкций для ассистентов аудитора, принимающих участие в аудите, а также в качестве способа контроля за надлежащим выполнением работы и его отражения.

Процедуры контроля - те процедуры и политика, которые в дополнение к контрольной среде устанавлены руководством субъекта для решения конкретных задач субъекта

Процедуры по существу – тесты, выполняемые в целях получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в финансовой отчетности; они подразделяются на два вида:

- А) детальные тесты операций и сальдо счетов;
- Б) аналитические процедуры.

Риск существенного искажения – риск того, что финансовая отчетность содержит существенные искажения до проведения аудита.

Риск системы контроля – риск того, что искажение, которое может возникнуть в утверждении о категории сделки, сальдо счета или раскрытии информации и может быть существенным само по себе или в совокупности с другими искажениями, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено средствами внутреннего контроля организации.

Риск необнаружения – состоит в том, что аудиторские процедуры по существу не обнаружат искажение, имеющееся в сальдо счета или классах операций, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах операций.

Система внутреннего контроля - все процедуры и политика (внутренний контроль), которые приняты руководством субъекта для оказания помощи в достижении цели руководства субъекта, направленной, на обеспечение упорядоченного и эффективного ведения его деятельности, включая соблюдение политики руководства субъекта, сохранность активов, предотвращение и выявление мошенничества и ошибок, точность и полноту бухгалтерских записей, а также своевременную подготовку надежной финансовой информации. Система внутреннего контроля выходит за рамки тех вопросов, которые относятся непосредственно к функциям системы бухгалтерского учета.

Существенность - информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности. Существенность зависит от величины статьи или ошибки, по которым принимается суждение относительно их пропуска или искажения при определенных обстоятельствах. Следовательно, существенность скорее показывает порог или точку отсчета, чем является исходной качественной характеристикой, которой должна обладать информация для того, чтобы быть полезной.

Существенное искажение факта – существенное искажение факта в прочей информации, не связанной с вопросами, возникающими в аудированной финансовой отчетности, имеет место, когда такая информация неверно указывается или представляется.

Существенные недостатки – недостатки во внутреннем контроле, способные оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Существенная непоследовательность – имеет место, когда прочая информация противоречит информации, содержащейся в аудированной финансовой отчетности. Существенная непоследовательность может вызвать сомнение относительно аудиторских выводов, сделанных на основе ранее полученных аудиторских доказательств, и, возможно, относительно основы для выражения мнения аудитора по финансовой отчетности.

Существенность показателей – величина (величины), устанавливаемая аудитором ниже уровня существенности по финансовой отчетности в целом с целью снижения до приемлемо низкого уровня вероятности того, что совокупность неисправленных и обнаруженных искажений превысит уровень существенности по финансовой отчетности в целом.

Тесты контроля – выполняются в целях получения аудиторских доказательств относительно эффективности:

А) организации систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, то есть насколько хорошо они организованы для того, чтобы предотвратить или обнаружить и исправить существенные искажения;

Б) функционирования внутреннего контроля в течение всего периода.

Контрольные вопросы

1. Сформулируйте цели аудита финансовой отчетности в соответствии с МСА?
2. Что понимается под процессом планирования аудита?
3. Что такое общая стратегия аудита?
4. Что такое план аудита?
5. Охарактеризуйте содержание плана и программы аудита.
6. Охарактеризуйте действия аудитора по изменению плана и программы аудита.
7. Кто несет ответственность за финансовую отчетность согласно МСА?
8. Охарактеризуйте порядок получения знаний о бизнесе клиента.
9. Что представляет собой содержание системы внутреннего контроля?
10. В чем заключается цель системы внутреннего контроля?
11. Что представляет собой контрольная среда?
12. Назовите факторы, влияющие на контрольную среду
13. Что представляют собой средства контроля?

14. Перечислите процедуры по осуществлению конкретного средства контроля.
15. Что включает в себя процесс оценки рисков?
16. Что представляет собой мониторинг средств контроля?
17. Как в МСА определено понятие существенности?
18. Как вы понимаете существенность в планировании и выполнении аудита?
19. Что значит «неотъемлемый риск»?
20. Что значит «риск системы контроля»?
21. Как определяется приемлемый уровень существенности?
22. Как определяется количественная сторона существенности?
23. Как определяется качественная сторона существенности?
24. Какая взаимосвязь существует между существенностью и аудиторским риском?
25. Какие виды аудиторских процедур вы знаете?
26. В чем заключается тестирование эффективности функционирования средств контроля?
27. Из чего состоят процедуры проверки по существу?
28. Какие факторы должен учитывать аудитор при рассмотрении сроков проведения аудиторских процедур?
29. Что означает масштаб аудиторских процедур?

Задания для самоконтроля

Задание 1. Верно ли утверждение (да/нет)?

1. Общий план аудиторской проверки составляет аудитор, осуществляющий проверку.
2. Планировать аудиторскую проверку необходимо для определения объема проверки.
3. Чем выше уровень существенности, тем выше общий аудиторский риск.
4. В плане аудита приводятся выводы, служащие основой для подготовки аудиторского заключения, и их аргументация.
5. Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой отчетности в целом, так и в отношении сальдо по счетам, классам операций и случаям раскрытия информации.
6. Если аудитор приходит к выводу о том, что выявленные искажения могут оказаться существенными, ему необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур.
7. Тестирование средств контроля имеет своей целью убедить аудитора в том, надежно ли работают предусмотренные на предприятии системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
8. МСА 320 «Существенность в аудите» определяет существенность как оценку возможной величины искажений бухгалтерской отчетности.
9. Аудиторские процедуры включают в себя только тесты средств контроля.
10. Качественной характеристикой существенности служит уровень существенности, т.е. предельное значение искажений бухгалтерской отчетности.
11. К неисправимым искажениям относятся ошибки, которые не могут быть точно определены, а только предугаданы.
12. Целью МСА 330 является разработка и выполнение аудиторских процедур по оцененным рискам существенных искажений на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений в ходе аудита финансовой отчетности.
13. Аудиторская документация должна отражать, что финансовая отчетность согласована и (или) сверена с учетными записями, лежащими в ее основе.
14. Под существенностью в аудите понимается недостатки в системе бухгалтерского учета клиента.

15. «Достаточность» — это количественная мера аудиторских процедур.

Задание 2. Производственные ситуации.

Ситуация 1. Аудиторская фирма заключила договор на проведение аудита с сельскохозяйственной организацией. При разработке общего плана и программы аудита основной аудитор решил сократить объем аудиторских процедур, мотивируя свои действия следующими фактами:

- а) высокая квалификация аудиторов;
- б) однотипность и массовость товарных операций;
- в) простота учетной политики клиента.

Определите правомерность действий аудитора и дайте им оценку.

Ситуация 2. Аудитор по результатам тестирования системы внутреннего контроля экономического субъекта установил следующее:

- а) кассир сдает кассовой отчет в бухгалтерию для проверки один раз в три дня, объясняя это большой загруженностью, так как кассовые операции носят массовый характер;
- б) при отпуске сырья в производство кладовщик оформлял отдельные первичные документы в конце рабочего дня, мотивируя это тем, что в момент отпуска сырья он не всегда успевает оформить документы. Какие выводы должен сделать аудитор по результатам тестирования системы внутреннего контроля?

Ситуация 3. Аудитор по результатам предварительного знакомства с клиентом посчитал, что аудиторский риск составит 0,05, риск системы контроля — 0,25, неотъемлемый риск — 0,8. Определите величину риска необнаружения.

Ситуация 4. Аудиторские фирмы имеют различные внутренние распорядительные инструкции по определению уровня существенности, которые обобщены в таблице.

Таблица – Показатели для определения уровня существенности в аудиторских фирмах, %

Базовые показатели для принятия решения	Фирма «А»	Фирма «Б»	Фирма «С»
Объем продаж	0,5	2	0,5
Прибыль до налогообложения	5	7	7
Валюта баланса	2	3	2

Определите, какая из аудиторских фирм несет больший аудиторский риск и почему?

Ситуация 5. Определите характер влияния обслуживающей организации на системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля клиента для планирования аудита и разработки эффективного подхода к его проведению, если услуги, оказываемые обслуживающей организацией, ограничиваются учетом операций и их обработкой, и субъект сохраняет за собой право на разрешение учетных записей и сам организует подотчетность.

Ситуация 6. Определите уровень существенности при осуществлении аудиторской проверки на основании сведений, представленных в таблице.

Таблица – Показатели для расчета уровня существенности, принятые аудиторской фирмой

Виды базовых показателей клиента, принимаемые в расчет уровня существенности	Значение базового показателя, млн. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для расчета
Валюта баланса	15 500	2	
Прибыль до налогообложения	1600	5	
Выручка от реализации	23000	2	

Контрольные тестовые задания

1.Общий план аудиторской проверки составляет:

- а) руководитель аудиторской фирмы;

- б) руководство экономического субъекта;
- в) аудитор, осуществляющий проверку.

2. Планировать аудиторскую проверку необходимо:

- а) для определения объема проверки;
- б) для определения количества аудиторов, которые будут проводить проверку;
- в) для определения суммы оплаты за проверку;
- г) для ознакомления с результатами предыдущего аудита и актами налоговых проверок.

3. Чем выше уровень существенности, тем ниже общий аудиторский риск:

- а) да;
- б) нет;
- в) нет взаимосвязи

4. В плане аудита приводится:

- а) описание характера, сроков и объема аудиторских процедур;
- б) предполагаемый объем и порядок проведения аудиторской проверки;
- в) выводы, служащие основой для подготовки аудиторского заключения, и их аргументация.

5. В общей стратегии аудита приводится:

- а) набор инструкций для аудитора, выполняющего проверку;
- б) предполагаемый объем и направление аудита;
- в) выводы, служащие основой для подготовки аудиторского заключения, и их аргументация.

6. Аудитор рассматривает существенность:

- а) на уровне финансовой отчетности в целом;
- б) в отношении сальдо счетов, классов операций и случаев раскрытия информации;
- в) как на уровне финансовой отчетности в целом, так и в отношении сальдо по счетам, классам операций и случаям раскрытия информации.

7. Аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений при:

- а) разработке общей стратегии аудита;
- б) составлении плана аудита;
- в) оценке результатов аудита и составлении аудиторского заключения.

8. Если аудитор приходит к выводу о том, что выявленные искажения могут оказаться существенными, ему необходимо:

- а) снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур;
- б) потребовать от руководства фирмы-клиента внесения поправок в финансовую отчетность;
- в) снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или потребовать от руководства фирмы-клиента внесения поправок в финансовую отчетность.

9. Тестирование средств контроля имеет своей целью убедить аудитора в том:

- а) надежно ли работают предусмотренные на предприятии системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- б) правильно ли отражаются в бухгалтерском учете обороты и сальдо по счетам;
- в) достоверно ли отражены все факты хозяйственной деятельности в отчетности.

10. МСА 320 «Существенность в аудите» определяет существенность как:

- а) оценку возможной величины искажений бухгалтерской отчетности;
- б) свойство информации, которое делает ее способной влиять на экономическое решение пользователя;
- в) постоянно существующая абсолютная цифра
- г) доходы организации.

11. Аудиторский риск включает:

- а) неотъемлемый риск;
- б) риск системы бухгалтерского учета;
- в) риск бухгалтерской отчетности

12. Что понимается под программой аудита:

- а) направления аудиторской проверки;
- б) характер, временные рамки и объем аудиторских процедур, необходимых для выполнения общего плана аудиторской проверки;
- в) обзор необходимых аудиторских процедур.

13. Аудиторские процедуры проверки по существу:

- а) детальные тесты оборотов и сальдо по счетам;
- б) процедуры по проверке функционирования и надежности конкретного средства контроля;
- в) тесты средств контроля

14. Система внутреннего контроля экономического субъекта состоит из следующих элементов: (укажите лишнее)

- а) системы бухгалтерского учета;
- б) контрольной среды;
- в) средств контроля.
- г) системы обязательных контрольных действий

Темы докладов

1. Современная практика расчета уровня существенности.
2. Сравнительная характеристика МСА 300 и республиканских правил аудиторской деятельности № 81.
2. Модель аудиторского риска.
3. Аудиторские риски и система внутривозвратного контроля.
4. Оценка стоимости аудиторских услуг.

Тема 4. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ПОРЯДОК ПОЛУЧЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ПРОВЕРЯЕМЫХ ОБЪЕКТАХ И ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

Цель. Изучить действия аудитора по получению качественных и достаточных аудиторских доказательств при аудите финансовой отчетности, рассмотреть методику оценки финансовой информации путем анализа вероятных соотношений между финансовыми и нефинансовыми данными, методику использования аудиторской выборки при выполнении аудиторских процедур. Изучить обязанности аудитора по аудиту расчетных оценок, и операций со связанными сторонами. Изучить особенности действий и обязанностей аудиторов, связанных с последующими событиями. Проанализировать

возможность использования письменных представлений руководства аудируемого лица как аудиторского доказательства, а также содержание и форму письменных представлений.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Понятие аудиторских доказательств.
2. Классификация аудиторских доказательств.
3. Источники получения аудиторских доказательств.
4. Процедуры получения аудиторских доказательств.
5. Определение аналитических процедур.
6. Проведение аналитических процедур на стадии планирования.
7. Факторы, влияющие на степень надежности аналитических процедур.
8. Степень доверия аудитора к результатам аналитических процедур.
9. Аудиторская выборка.
10. Генеральная совокупность, стратификация.
11. Виды построения аудиторской выборки.
12. Виды рисков при применении выборочного метода и их влияние на достоверность и эффективность аудита.
13. Методы отбора статей для тестирования.
14. Специфические отбираемые статьи из генеральной совокупности.
15. Уместная и полная генеральная совокупность.
16. Расчетная оценка (оценочное значение), результат расчетной оценки.
1. Понятие «Связанные стороны».
17. Последующие события.
18. Выявление и оценка влияния последующих событий на финансовую отчетность клиента.
19. Влияние последующих событий на составление аудиторское заключение.
20. Письменное представление как аудиторское доказательство.
21. Письменное представление об обязанностях руководства.
22. Обязанности аудитора при получении письменных представлений от руководства.
23. Требования, предъявляемые к письменным представлениям.
24. Форма письменных представлений

ГЛОССАРИЙ

Аудиторское доказательство - информация, получаемая аудитором в процессе формулирования выводов, на которых основывается аудиторское заключение.

Аналитические процедуры – это оценка финансовой информации путем анализа вероятных соотношений между финансовыми и нефинансовыми данными.

Аудиторская выборка – применение аудиторских процедур менее чем к 100% значимых для аудита элементов совокупности таким образом, чтобы каждый элемент совокупности имел вероятность попасть в выборку, что предоставит аудитору достаточные основания для формирования выводов обо всей совокупности.

Генеральная совокупность – весь набор данных, из которых делается выборка и на основании которых аудитор намерен сделать выводы. Генеральная совокупность является уместной с точки зрения цели процедуры выборки, что определяет анализ направления тестирования.

Допустимая ошибка – максимальная ошибка в совокупности выборки, которую аудитор согласился бы принять и, несмотря на это, сделать вывод о том, что результат данной выборки обеспечил достижение цели аудита.

Единицы выборки – отдельные статьи, составляющие совокупность.

Значительный риск – установленный и оцененный риск существенного искажения, который по мнению аудитора, требует специального анализа.

Инспектирование - заключается в проверке записей, документов или материальных активов.

Информация по сегменту - информация в финансовой отчетности, относящаяся к отличительным компонентам или отраслевым и географическим аспектам субъекта

Инспектирование – заключается в проверке записей, документов или материальных активов.

Неопределенность оценки – недостаточная точность измерения, присущая расчетной оценке и соответствующим раскрытиям.

Необъективность руководства – отсутствие нейтральности у руководства при подготовке информации **Результат расчетной оценки** - фактическая денежная сумма, которая является результатом анализа основных сделок, событий или условий, рассмотренных в рамках расчетной оценки.

Опрос – заключается в поиске информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами субъекта.

Операции между связанными сторонами – передача ресурсов или обязательств между связанными сторонами независимо от того, назначена ли цена.

Ошибка – непреднамеренно допущенная неточность в финансовой отчетности.

Ожидаемая ошибка – ожидаемая аудитором ошибка в совокупности выборки.

Полнота генеральной совокупности означает наличие всех документов, включение всех статей в генеральную совокупность за определенный период

Процедуры оценки рисков – аудиторские процедуры, направленные на получение представления об организации и среде ее деятельности, включая систему внутреннего контроля, выявление и оценку рисков существенного искажения, будь то вследствие мошенничества или ошибки, на уровне финансовой отчетности и утверждений.

Подсчет - включает проверку арифметической точности первичных документов и учетных записей или выполнение независимых расчетов.

Подтверждение - заключается в предоставлении ответов по опросу, чтобы подтвердить информацию, содержащуюся в учетных записях.

Присутствие - подразумевает присутствие в течение всего процесса или его части, выполняемого другими лицами; например, присутствие при инвентаризации товарно-материальных запасов позволит аудитору проверить их наличие и проследить соответствие данного процесса процедурам, разработанным руководством субъекта в отношении количественного подсчета и записи такого подсчета, а также в отношении процедур контрольно-количественного подсчета.

Риск выборки – риск того, что аудиторское заключение на основе выборки может отличаться от заключения, сделанного на основе такого же аудита всей генеральной совокупности.

Риск вне выборки – возникает потому, что, например, поскольку большая часть аудиторских доказательств носит скорее убедительный характер, чем заключительный характер, аудитор мог использовать несоответствующие процедуры или мог неверно истолковать доказательства и, как следствие, не выявить ошибку.

Расчетная оценка (оценочное значение) – определение приближенного значения денежной величины при отсутствии точных способов ее измерения.

Руководство субъекта – руководство состоит из старших сотрудников и других лиц, которые также выполняют высшие управленческие функции. В руководство входят директора и аудиторский комитет только в тех случаях, когда они осуществляют такие функции.

Совокупность – полный набор данных, из которых аудитор приводит выборку для достижения вывода.

Связанные стороны – связанные стороны и операции между связанными сторонами определены в Международном стандарте бухгалтерского учета 24 следующим образом:

Связанная сторона - стороны считаются связанными, если в процессе принятия финансовых и оперативных решений одна сторона способна контролировать или оказывать значительное влияние на другую сторону.

Степень надежности – степень, в которой следует полагаться на результаты аналитических процедур.

Стратификация – процесс деления совокупности на под-совокупности, каждая из которых представляет собой группу единицу выборки со сходными характеристиками (чаще денежная стоимость).

Соответственность - является качественной мерой аудиторских доказательств, их релевантности по отношению к конкретному утверждению и их надежности.

Точечная оценка или диапазон оценок аудитора – величина или диапазон величин, соответственно полученные из имеющихся аудиторских доказательств для использования при анализе точечной оценки руководства.

Точечная оценка руководства – величина, выбранная руководством для признания или раскрытия информации в финансовой отчетности в качестве расчетной оценки.

Уверенность – рассматривается как выражение удовлетворенности аудитора в отношении надежности утверждений, представленных одной стороной и предназначенных для использования другой стороной. Для обеспечения такой уверенности аудитор оценивает доказательства, собранные в результате проведенных процедур, и делает вывод. Степень удовлетворенности аудитора и, следовательно, уровень уверенности, который может быть обеспечен, определяются выполненными процедурами и их результатами.

Элемент выборки – отдельный элемент, составляющий генеральную совокупность

Контрольные вопросы

1. Каковы виды аудиторских доказательств в соответствии с международными правилами? Дайте самостоятельное определение видов аудиторских доказательств.
2. Что понимается под достаточностью и уместностью аудиторских доказательств?
3. Зависит ли убедительность доказательства от источника?
4. Назовите основные категории аудиторских доказательств по степени их надежности.
5. Для чего получают аудиторские доказательства?
6. Что понимается под инспектированием?
7. Что подразумевается под понятием «наблюдение»?
8. Что такое аналитические процедуры, и в каких случаях они выполняются?
9. Какие действия предпринимает аудитор при выполнении аналитических процедур?
10. Какие факторы, учитываются при выполнении аналитических процедур как процедур проверки по существу?
11. Приведите примеры факторов, влияющих на степень надежности аналитических процедур?
12. Что такое аудиторская выборка и как она проводится?
13. Дайте определение генеральной совокупности.
14. Какие методы могут использоваться для отбора статей для тестирования? Охарактеризуйте эти методы.
15. Дайте характеристику выборочного метода аудита.
16. Что такое допустимая ошибка?
17. Что такое риск выборки?
18. Что такое расчетная оценка?

19. В связи, с чем проводится аудит расчетных оценок?
20. Какие процедуры получения аудиторских доказательств предусмотрены для проверки оценочных значений в МСА 540?
 1. Что значит термин «связанные стороны» согласно МСА 550?
 2. В чем заключается необходимость обладания аудитором информацией о связанных сторонах?
 3. Для получения какой информации аудитор должен направить руководству запросы связанным сторонам?
21. Определите область применения МСА 560.
22. Что относят к последующим событиям в аудите?
23. Какие два типа последующих событий существуют?
24. Какой период охватывают процедуры изучения последующих событий?
25. Ответственность аудитора в периоды до и после подписания аудиторского заключения?
 26. Как должен поступить аудитор, если становится известно о событиях, которые оказывают существенное влияние на финансовую отчетность?
 27. Кто несет ответственность за информирование аудитора о фактах, которые могут повлиять на финансовую отчетность в период, начинающейся с даты подписания аудиторского заключения до даты опубликования финансовой отчетности?
 28. Является ли письменное представление аудиторским доказательством?
 29. С какой целью аудитор запрашивает письменное представление?
 30. Кто несет ответственность за подготовку и справедливое представление финансовой отчетности?
 31. В какой форме должны составляться письменные представления?
 32. Что должен сделать аудитор, если руководство не предоставляет одно или несколько запрошенных письменных представлений?
 33. В чем заключается роль и значение заявлений руководства субъекта в формировании мнения аудитора?

Задания для самоконтроля

Задание 1. Верно ли утверждение (да/нет)?

1. Цель применения аналитических процедур на этапе планирования – это составление общего плана и программы аудита.
2. Цель МСА 520 – это установление стандартов и ознакомление руководства в отношении аналитических процедур, проводимых в ходе аудита.
3. Аналитические процедуры включают рассмотрение финансовой информации субъекта в сравнении с ожидаемыми результатами деятельности субъекта и ожиданиями аудитора.
4. К методам осуществления аналитических процедур относится метод простых сравнений.
5. Согласно международным правилам, термин «степень надежности» при оценке применения аналитических процедур означает степень надежности аудиторских доказательств.
6. Термин «аудиторская выборка» в соответствии со стандартом 530 «Аудиторская выборка» означает отбор статей финансовой отчетности для проверки.
7. Различают один тип риска, связанный с аудиторской выборкой – риск, не связанный с использованием выборочного метода.
8. Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы той же аудиторской процедуре была подвергнута вся генеральная совокупность.

9. Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый объем выборки.
10. Статистический метод аудиторской выборки предусматривает случайный отбор элементов и использование теории вероятности.
11. Письменные заявления от руководства организации получают на этапе планирования аудита для определения объема и характера проверки.
12. Оценочное значение – это точная сумма статьи учета.
13. Если невозможно получить разумное оценочное значение, аудитор должен составить модифицированное аудиторское заключение.
14. При аудите оценочных значений аудитор может применять следующие аудиторские процедуры – тестирование расчетов, выполняемых при определении оценки.
15. Ответственность за формирование оценочных значений, включаемых в финансовую отчетность, несет аудитор.
16. Аудиторская выборка – это применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций таким образом, чтобы каждый элемент мог быть отобран для проверки.
17. Допустимая ошибка – это степень отклонения от нормального функционирования средства внутреннего контроля или искажение в учете.
18. Метод формирования отбираемой совокупности, когда используются генератор случайных чисел или таблицы случайных чисел – это случайный отбор.
19. Метод формирования отбираемой совокупности, когда элементы отбираются аудитором без использования какой-либо основы – это бессистемный отбор.
20. Показатели, значения которых определены приблизительно в силу невозможности получения точных значений – это оценочные значения.
21. Стороны считаются связанными, если в процессе принятия финансовых и производственных решений одна сторона не может контролировать другую сторону или оказывать на нее значительное влияние.
22. К связанным сторонам относятся – ассоциированные компании и совместно контролируемые компании, в которой субъект выступает предпринимателем.
23. Аудитор для выявления и проверки информации о связанных сторонах не должен проводить обзорную проверку протоколов собраний и совета директоров.
24. К процедурам, которые могут выявить наличие операций со связанными сторонами, относятся – обзорная проверка инвестиционных сделок и обзорная проверка протоколов собраний и заседаний совета директоров.

Задание 2. Производственные ситуации.

Ситуация 1. При осуществлении аудиторской проверки Ltd Eurogentec аудитором были собраны следующие доказательства:

- а) анализ фактических затрат, подготовленный сотрудником предприятия;
- б) выписка из реестра акционеров, подтверждающая наличие акций в собственности предприятия;
- в) акт инвентаризации материальных ценностей по результатам инвентаризации, проводимой с участием аудитора.

Необходимо определить, какое из полученных доказательств имеет наибольшее значение для аудитора.

Ситуация 2. Ltd Eurogentec обратилась в аудиторскую фирму с предложением заключить договор о предоставлении услуг по определению оценки нанесенного ущерба строительной организацией, осуществляющей ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям Ltd Eurogentec.

Варианты:

1. Ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям, явился причиной возникновения пожара, при котором все материальные ценности полностью сгорели.

2. Ремонт на территории, прилегающей к складским помещениям, явился причиной прорыва в водоснабжающих сетях. В результате затопления складских помещений материальные ценности пришли в полную или частичную непригодность для производственного потребления.

Необходимо:

1. Установить, какие доказательства необходимо собрать аудитору при определении оценки нанесенного ущерба.

2. Какие доказательства необходимо собрать аудитору при обосновании оценки нанесенного ущерба.

Ситуация 3. Аудитором были проведены следующие процедуры:

- проверка документов о регистрации транспортных средств,
- проверка документов на их приобретение,
- проверка фактического наличия транспортных средств,
- получение устных подтверждений от продавца транспортных средств.

Необходимо определить, какие из данных процедур предоставят аудитору наиболее точные доказательства о праве собственности компании на транспортные средства.

Ситуация 4. Аудиторская фирма провела обязательную аудиторскую проверку финансовой отчетности акционерного общества. При проведении общего отбора финансовой отчетности на завершающей стадии аудита были выполнены аналитические процедуры. Цель применения аналитических процедур заключалась в подтверждении мнения аудитора о достоверности финансовой отчетности и законной организации бизнеса клиента.

Используя знания в области экономического анализа, определите, какие аналитические процедуры может использовать аудитор при аналитическом обзоре финансовой отчетности. Результаты выполнения задания представьте в форме рабочего документа аудитора

Виды аналитических процедур при обзоре финансовой отчетности акционерного общества

Вид аналитических процедур	Экономические показатели	Результат применения аналитических процедур

Ситуация 5. Аудиторская фирма осуществляет планирование аудиторской проверки акционерного общества. Установлено, что рабочий план счетов бухгалтерского учета включает все счета, предусмотренные утвержденным в законодательном порядке планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Применяя требования международного стандарта аудита 530 «Аудиторская выборка», определите счета бухгалтерского учета, которые подлежат стопроцентной и выборочной проверке. При этом используйте профессиональное суждение: требование знания бизнеса, влияние статьи бухгалтерского учета на налогообложение, значение статьи для пользователей.

Результаты применения выборочного подхода к аудиту оформите в рабочем документе аудитора.

Определение счетов бухгалтерского учета акционерного общества, подлежащих стопроцентной и выборочной аудиторской проверке

Объект аудита (статья финансовой отчетности)	Счета бухгалтерского учета		
	Подлежащие стопроцентной проверке	Существенные счета бухгалтерского учета, подлежащие выборочной проверке	Существенные счета бухгалтерского учета, подлежащие выборочной проверке, требующие применения специальных аудиторских расчетов и методик

Ситуация 6. Аудитор должен подтвердить достоверность оценки объекта учета. Количество элементов в генеральной совокупности составило 700 единиц. Аудитор допускает существование одной ошибки. Риск при выборке составляет 10%. В результате проведенного исследования выборочной совокупности аудитор обнаружил ошибку в размере 150 руб. Допустимая ошибка -21 руб. При 10%-ном риске фактор надежности равен при допущении одной ошибки - 3,84. Необходимо определить ожидаемую ошибку в генеральной совокупности.

Ситуация 7. Размер выборочной совокупности - 50 документов, размер генеральной совокупности - 500. Необходимо установить выборочный интервал и порядок проведения случайной выборки.

Ситуация 8. При составлении обращения к руководству аудируемого лица, аудитор запросил у руководства письменное представление о том, что:

- руководство предоставило аудитору всю значимую информацию и необходимый доступ в соответствии с аудиторским заданием,
 - все операции учтены и отражены в финансовой отчетности.
- Достаточно ли данных представлений для получения аудиторских доказательств?

Контрольные тестовые задания

1. Какие аудиторские доказательства признаются убедительными и надежными в международной аудиторской практике:

- а) доказательства, полученные из внутренних источников;
- б) доказательства, полученные в устной форме;
- в) доказательства, собранные из различных источников и различного характера и не противоречащие друг другу.

2. Определите, в чем заключается сущность аудиторской процедуры «инспектирование»:

- а) проверка записей, документов и материальных активов;
- б) арифметическая проверка;
- в) проверка статей финансовой отчетности субъекта.

3. К методам осуществления аналитических процедур относится:

- а) метод простых сравнений;
- б) тестирование оборотов и сальдо по счетам;
- в) подтверждение информации.

4. Цель применения аналитических процедур на этапе планирования аудита — это:

- а) оптимизация проверки по срокам и качеству;
- б) получение информации о бизнесе клиента и выявление областей максимального риска;
- в) составление общего плана и программы аудита.

5. Согласно международным правилам, термин «степень надежности» при оценке применения аналитических процедур означает:

- а) степень, в которой следует полагаться на результаты аналитических процедур;
- б) степень надежности аудиторских доказательств;
- в) надежность выводов аудитора при использовании аналитических процедур.

6. Определите термин «аудиторская выборка» в соответствии со стандартом 530 «Аудиторская выборка»:

- а) отбор статей финансовой отчетности для проверки;
- б) применение аудиторских процедур в отношении менее чем 100% статей, включенных в сальдо счета или класс операций;
- в) определенный отбор статей, включенных в сальдо счета или класс операций.

7. Что предусматривает статистический метод аудиторской выборки:

- а) случайный отбор элементов;
- б) бессистемный отбор элементов;
- в) случайный отбор элементов и использование теории вероятности.

8. Письменные заявления от руководства организации получают:

- а) при выражении мнения о достоверности финансовой отчетности;
- б) по вопросам, существенным для финансовой отчетности;
- в) на этапе планирования аудита для определения объема и характера проверки.

9. Ответственность за формирование оценочных значений, включаемых в финансовую отчетность, несет:

- а) аудитор;
- б) независимый оценщик;
- в) руководство организации.

10. Применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций таким образом, чтобы каждый элемент мог быть отобран для проверки это-:

- а) аудиторская выборка;
- б) аудиторские доказательства;
- в) сплошная проверка.

11. В соответствии с положениями Международного стандарта аудита МСА 500 «Аудиторские доказательства», к предпосылкам подготовки финансовой отчетности (утверждениям руководства), применимым к проверке остатков по счетам на конец аудируемого периода, не относится:

- а) существование;
- б) точное измерение;
- в) полнота;
- г) права и обязанности.

12. Вся информация, используемая аудитором для формирования выводов, на которые опирается его мнение:

- а) аудиторская выборка;
- б) аудиторские доказательства;
- в) статистическая выборка.

13. Поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами организации-клиента:

- а) запрос;
- б) инспектирование материальных активов;
- в) наблюдение;
- г) подтверждение;
- д) анализ;
- е) пересчет;
- ж) инспектирование записей и документов.

14. Степень отклонения от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля) или искажение в учете или отчетности (при выполнении проверки по существу):

- а) аномальная ошибка;
- б) допустимая ошибка;
- в) ошибка.

15. Метод формирования отбираемой совокупности, когда используются генератор случайных чисел или таблицы случайных чисел:

- а) случайный отбор;
- б) бессистемный отбор;
- в) отбор элементов блоками.

16. События, которые происходят после даты финансовой отчетности, но до даты утверждения финансовой отчетности и указывают на условия, возникшие после даты финансовой отчетности:

- а) корректирующие события;
- б) не корректирующие события.

17. Метод формирования отбираемой совокупности, когда элементы отбираются аудитором без использования какой-либо основы:

- а) случайный отбор;
- б) систематический отбор;
- в) бессистемный отбор;

18. Показатели, значения которых определены приблизительно в силу невозможности получения точных значений:

- а) сравнительные показатели;
- б) оценочные значения;
- в) элементы выборки.

19. Дата, на которую уполномоченные лица заявляют о том, что они подготовили полный комплект финансовой отчетности компании и принимают на себя ответственность, связанную с этой отчетностью, считается датой:

- а) утверждения финансовой отчетности;
- б) выпуска финансовой отчетности;
- в) финансовой отчетности.

20. Какие методы может использовать аудитор при построении аудиторской выборки:

- а) статистические и нестатистические;
- б) статистические и математические;
- в) нестатистические.

21. Аудит оценочных значений предполагает:

- а) обзорную проверку и тестирование процесса получения оценочных значений;
- б) точное измерение показателей;
- в) аналитические процедуры по оценке финансовой информации;

22. Если заявления руководства противоречат другим аудиторским доказательствам, аудитору следует:

- а) рассмотреть возможность получения дополнительных аудиторских доказательств;

- б) провести альтернативные аудиторские процедуры;
- в) выразить мнение с оговоркой и включить в заключение абзац, привлекающий внимание.

Темы докладов

1. Применение аналитических процедур для получения аудиторских доказательств.
2. Особенности подтверждения аудиторских доказательств относительно начальных сальдо.
3. Порядок хранения информации о связанных сторонах.
4. Исследование операций со связанными сторонами.
5. Причины трудности аудита сделок с взаимосвязанными сторонами.

Тема 5. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ РАЗЛИЧНЫХ СУБЪЕКТОВ В ХОДЕ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

Цель. Изучить применение стандарта к аудиторским проверкам групп компаний; рассмотреть требования к обязанностям аудитора, установлению и поддержанию взаимоотношений при разработке общей стратегии и плана аудита, изучить объем и цели внутреннего аудита, взаимосвязь между внутренним и внешним аудиторами. Рассмотреть порядок оценки внутреннего аудита, сроки взаимодействия и координации работы. Изучить стандарт по привлечению и использованию работы экспертов.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Использование результатов работы другого аудитора.
2. Процедуры, выполняемые аудитором, подписывающим аудиторский отчет группы.
2. Рассмотрение работы внутреннего аудитора.
3. Элементы внутреннего аудита.
4. Оценка функций внутреннего аудита.
4. Использование работы эксперта.
5. Оценка работы эксперта.

ГЛОССАРИЙ

Аудиторское доказательство (Audit evidence) - информация, получаемая аудитором в процессе формулирования выводов, на которых основывается аудиторское заключение. Аудиторские доказательства включают в себя первичные документы и учетные записи, лежащие в основе финансовой отчетности, а также подтверждающую информацию из других источников.

Аудиторское мнение (аудиторское заключение) (Audit opinion) - (Заключение) (см. «Мнение»)

Внешний аудитор (External auditor) - при необходимости термины "внешний аудитор" и "внешний аудит" используются для того, чтобы отличать «внешнего аудитора» от «внутреннего аудитора», деятельность, осуществляемую в процессе внешнего аудита, от деятельности внутреннего аудита.

Внутренний аудит (Internal auditing) - деятельность по оценке работы, созданная внутри субъекта в качестве одной из его служб. Наряду с прочими вопросами в его функции входят проверка, оценка и мониторинг адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Всеобъемлющая основа бухгалтерского учета (Comprehensive basis of accounting) - состоит из ряда критериев, используемых при подготовке финансовой отчетности, кото-

рые применяются в отношении всех существенных статей и имеют под собой прочную основу.

Другой аудитор (Other auditor) - аудитор, отличный от основного аудитора и несущий ответственность за составление отчета по финансовой информации составной части субъекта, включенной в финансовую отчетность, аудит которой проводился основным аудитором. В понятие «другие аудиторы» входят аффилированные фирмы, выступающие под тем же или другим названием, фирмы-корреспонденты, также, как и не связанные с данной компанией аудиторы.

Контрольная среда (Control environment) - охватывает общую позицию, осведомленность и действия директоров и руководства субъекта по отношению к системе внутреннего контроля и ее важности для субъекта.

Основной аудитор (Principal auditor) - аудитор, несущий ответственность за составление аудиторского отчета по финансовой отчетности субъекта в случаях, когда эта финансовая отчетность содержит финансовую информацию по одной или более составным частям субъекта, аудит которой проводился другим аудитором.

Последующий (новый) аудитор (Incoming auditor) - аудитор текущего периода, который не проводил аудит финансовой отчетности за предыдущий период.

Постоянный аудитор (Continuing auditor) - аудитор, который провел аудит и составил аудиторский отчет по финансовой отчетности за предыдущий период, а также продолжает выступать в качестве аудитора в текущем периоде.

Предшествующий аудитор (Predecessor auditor) - аудитор, который ранее являлся аудитором субъекта и был заменен последующим аудитором.

Эксперт (Expert) - лицо или фирма, обладающие специальными умениями, знаниями и опытом в отдельной области, отличной от бухгалтерского учета и аудита

Контрольные вопросы

1. Дайте определение понятиям «другой аудитор», «главный аудитор».
2. В каких случаях не применяется МСА 600?
3. Назовите процедуры, которые выполняет главный аудитор при использовании результатов работы другого аудитора.
4. В каких случаях используется работа другого аудитора?
5. В каких случаях аудитор использует работу третьих лиц?
6. Каковы аудиторские процедуры при использовании работы других аудиторов, внутренних аудиторов и экспертов?
7. Оценка работы эксперта аудитором.
8. Дайте определение понятию «внутренний аудит».
9. Каковы объем и цели внутреннего аудита?
10. От каких факторов зависят объем и цели внутреннего аудита?
11. Назовите процедуры, которые используются при оценке работы системы внутреннего контроля.
12. Назовите элементы взаимосвязи между внутренним аудитом и внешним.
13. Дайте определение понятию «средства контроля».
14. Дайте определение понятию «система бухгалтерского учета».
15. Дайте определение понятию «контрольная среда».
16. Из каких разделов должно состоять заключение эксперта?
17. Когда возникает необходимость в услугах эксперта?
18. Какие аудиторские процедуры используют при оценке работы эксперта?
19. Каким образом подтверждается компетентность эксперта?

Задания для самоконтроля

Задание 1. Верно ли утверждение (да/нет)?

1. Внутренний аудит, согласно международным стандартам, представляет собой проверку организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта.
2. Внутренний аудит, согласно международным стандартам, представляет собой деятельность внутренней службы организации, которая контролируется внешними аудиторами.
3. Объем и цели внутреннего аудита зависят от размера, структуры организации и требований ее руководства.
4. Термин «объем аудиторской проверки» означает период проведения проверки.

Контрольные тестовые задания

1. Определите, что снижает степень надежности аудиторских доказательств, полученных от работы эксперта:

- а) зависимость эксперта от субъекта;
- б) опыт и репутация эксперта;
- в) круг вопросов, поставленных перед экспертом.

2. Внутренний аудит, согласно международным правилам, представляет собой:

- а) проверку организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта;
- б) деятельность внутренней службы организации, которая контролируется внешними аудиторами;
- в) деятельность по оценке, осуществляемую внутренней службой организации.

3. Ответственность аудиторской организации при условии использования результатов работы внутреннего аудита:

- а) уменьшается;
- б) не уменьшается;
- в) уменьшается при соблюдении определенных условий;
- г) только увеличивается.

4. Различия между внутренним и внешним аудитом наиболее точно отражает утверждение о том, что:

- а) внешний аудитор должен быть полностью независим от организации, в то время как внутренний аудитор работает в организации и составляет отчет для ее руководителей;
- б) внутренняя аудиторская служба создается по решению руководителей организации, внешняя – в законодательно установленном порядке;
- в) внешний аудитор должен быть в обязательном порядке аттестован, а внутренний – нет.

5. При проведении аудиторской проверки аудитор:

- а) не имеет право привлекать аудиторов, работающих самостоятельно;
- б) имеет право привлекать аудиторов, работающих самостоятельно
- в) имеет право привлекать аудиторов, работающих самостоятельно, только по согласованию с проверяемым экономическим субъектом
- г) обязан привлекать аудиторов, работающих самостоятельно

6. Аудиторская организация может использовать работу эксперта при проведении аудита лишь с согласия:

- а) экономического субъекта;
- б) налоговых органов;
- в) органов внутренних дел.

7. В контексте МСА 600 основной аудитор это:

- а) аудитор, отвечающий за подготовку отчета (заключения) по финансовой отчетности субъекта в случае, когда такая отчетность содержит финансовую информацию по одному или нескольким компонентам.
- б) аудитор, несущий ответственность за подготовку заключения по финансовой информации компонента, включенной в финансовую отчетность
- в) аудитор, отвечающий за планирование проверки.

8. Согласно МСА 620 «Использование работы эксперта» эксперт определяется как:

- а) физическое лицо обладающие специальными умениями, знаниями и опытом в конкретной области, отличной от бухгалтерского учета и аудита;
- б) физическое лицо или фирма, обладающие специальными умениями, знаниями и опытом в конкретной области, отличной от бухгалтерского учета и аудита;
- в) физическое лицо или фирма, обладающие специальными умениями, знаниями и опытом в области юриспруденции;

9. Аудиторская фирма при проверке отчетности экономического субъекта привлекает сторонних специалистов (экспертов):

- а) Может только с согласия проверяемого экономического субъекта;
- б) Может, но без согласия экономического субъекта;
- в) Не может;
- г) Обязана привлекать

10. Внутренний аудит, согласно международным правилам, представляет собой:

- а) проверку организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта;
- б) деятельность внутренней службы организации, которая контролируется внешними аудиторами;
- в) деятельность по оценке, осуществляемую внутренней службой организации.

11. Работа другого аудитора используется в следующих случаях:

- а) при проверке финансовой информации дочерних фирм, подразделений и филиалов, включенной в финансовую отчетность экономического субъекта;
- б) при проведении совместной аудиторской проверки, в которой участвуют два и более аудитора;
- в) при использовании результатов работы предыдущих аудиторов экономического субъекта.

12. Объем и цели внутреннего аудита зависят от следующих факторов:

- а) организационной структуры экономического субъекта;
- б) размера, структуры организации и требований ее руководства;
- в) штатной численности персонала службы внутреннего аудита.

13. Руководство организации признает свою ответственность за достоверное представление финансовой отчетности:

- а) в устной форме;
- б) при личных беседах с аудитором;
- в) в письменной форме.

14. Деятельность внутреннего подразделения клиента по оценке работы субъекта, проверке и мониторингу адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля – это:

- а) работа внутренних аудиторов;
- б) работа внешних аудиторов;
- в) работа экспертов.

15. Уменьшается ли ответственность аудиторской организации при условии использования результатов работы внутреннего аудита:

- а) уменьшается;
- б) не уменьшается;
- в) уменьшается при соблюдении определенных условий.

Темы докладов

1. Анализ работы внутренних аудиторов в ходе проведения внешнего аудита.
2. Сравнительная характеристика МСА 600, 610, 620 с Республиканскими ПАД.
3. Понятие и методы оценки внутреннего аудита.
4. Оценка риска внутреннего контроля.
5. Оформление результатов работы эксперта.
- 6.

Тема 6. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, УСТАНОВЛИВАЮЩИЕ ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ИТОГОВЫХ ДОКУМЕНТОВ АУДИТА

Цель. Изучить методiku формирования мнения и составления положительного заключения по финансовой отчетности и методiku формирования мнения и составления модифицированного заключения по финансовой отчетности. Рассмотреть обязанности аудитора по проверке сравнительных данных в ходе аудита финансовой отчетности.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Определение аудиторского заключения.
2. Элементы аудиторского заключения.
3. Виды модифицированных аудиторских заключений.
4. Факторы, влияющие на решение о вынесении того или иного вида модифицированного заключения.
5. Мнение с оговоркой.
6. Отрицательное мнение.
7. Отказ от выражения мнения.
8. Понятия «Сопоставимость», «Сравнение», «Последовательность».
9. Два вида основ финансовой отчетности для сопоставления.
10. Особенности аудиторской проверки сопоставлений.
11. Понятие «Прочая информация».
12. Действия аудитора применительно к выявленным существенным несоответствиям.

ГЛОССАРИЙ

Мнение (заключение) (Opinion) - аудиторский отчет содержит четко выраженное мнение в письменной форме по финансовой отчетности в целом. Мнение без оговорок выражается в том случае, когда аудитор приходит к выводу, что финансовая отчетность дает правдивое и достоверное отражение (или представлена достоверно по всем суще-

ственным аспектам) в соответствии с установленной концептуальной основой представления финансовой отчетности (см. «Модифицированный аудиторский отчет»).

Мнение без оговорок (Unqualified opinion) - (см. «Мнение»).

Мнение с оговорками (Qualified opinion) - мнение с оговорками выражается в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что мнение без оговорок не может быть выражено, однако последствия любого разногласия с руководством субъекта или ограничение масштаба аудита не являются столь существенными и глубокими в отношении требования выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения.

Модифицированный аудиторский отчет (заключение) (Modified auditor's report) - аудиторский отчет считается модифицированным, если добавление пояснительного параграфа(ов) включается в отчет или если аудитор не выражает мнение без оговорок.

Отказ от выражения мнения (Disclaimer of opinion) - выражается в том случае, когда возможное влияние ограничения масштаба является столь существенным и глубоким, что не позволяет аудитору получить достаточные соответствующие аудиторские доказательства и, следовательно, выразить мнение по финансовой отчетности.

Отрицательное мнение (Adverse opinion) - выражается в том случае, если влияние разногласия является столь существенным и глубоким для финансовой отчетности, что аудитор приходит к выводу о том, что выражение мнения с оговорками в отчете является неадекватным для раскрытия информации, вводящей в заблуждение или представляющей неполную картину финансовой отчетности.

Последовательность качество взаимосвязи между двумя показателями бухгалтерского учета. Последовательность является обязательным условием для достоверной сопоставимости.

Пояснительный параграф(ы) (Emphasis of matter paragraph(s)) - аудиторский отчет может быть модифицирован путем добавления пояснительного параграфа для того, чтобы выделить вопрос, влияющий на финансовую отчетность, который включен в примечание к финансовой отчетности, где данный вопрос обсуждается расширенно. Добавление такого пояснительного параграфа не влияет на мнение аудитора. Аудитор может также модифицировать аудиторский отчет посредством использования пояснительного параграфа(ов) в отношении вопросов, отличных от оказывающих влияние на финансовую отчетность.

Прочая информация финансовая и нефинансовая информация (кроме финансовой отчетности и аудиторского заключения по ней), которая в силу закона, нормативного акта или обычая включена в документ, содержащий аудированную финансовую отчетность и аудиторское заключение по ней.

Сопоставимость качество, подразумевающее наличие общих определенных характеристик.

Сравнение количественная оценка характеристик.

Сравнительные данные суммы и другие сведения, раскрытые в финансовой отчетности за один или несколько предшествующих периодов в соответствии с применяемыми принципами финансовой отчетности.

Сравнительные показатели сравнительные данные, в которых суммы и прочие раскрываемые сведения за предшествующий период включены в качестве неотъемлемой части в финансовую отчетность за текущий период и которые должны рассматриваться только в связи с соответствующими суммами и прочими раскрываемыми сведениями за текущий период (именуемыми «показатели текущего периода»). Степень детализации сравнительных показателей и других раскрываемых сведений определяется прежде всего их значимостью для показателей текущего периода.

Соответствующие показатели используются тогда, когда суммы и прочие раскрываемые сведения за предыдущий период включаются в качестве составной части в финансовую отчетность за текущий период и читаются вместе с суммами и прочими раскрываемыми сведениями за текущий период.

Сопоставимая финансовая отчетность, когда суммы и прочие раскрываемые сведения за предыдущий период включаются для сравнения с финансовой отчетностью за текущий период, но не являются частью финансовой отчетности за текущий период.

Финансовая отчетность (Financial statements) - бухгалтерский баланс, отчет о доходах и расходах или отчет о прибылях и убытках, отчеты об изменениях в финансовом положении (которые могут быть представлены различными способами, например в форме отчета о движении денежных средств или отчета об источниках и использовании денежных средств), примечания и прочие отчеты, а также пояснительные материалы, рассматриваемые как часть финансовой отчетности.

Контрольные вопросы

1. Что отражено в аудиторском заключении?
2. Перечислите и охарактеризуйте основные элементы аудиторского заключения.
3. Перечислите и охарактеризуйте виды аудиторских заключений.
4. Назовите причины, по которым аудитор выражает мнение отличное от безусловно положительного.
5. Перечислите факторы, влияющие и не влияющие на мнение аудитора.
6. Дайте определение соответствующих показателей.
7. Что означает сопоставимая финансовая отчетность.
8. Какие дополнительные требования предъявляются к новому аудитору при аудиторской проверке сопоставлений?
9. Дайте определение понятия «прочая информация» в соответствии с МСА 720.
10. В чем состоит отличие существенного несоответствия от существенного искажения фактов?
11. Укажите последовательность действий аудитора при выявлении существенного несоответствия.
12. Перечислите действия аудитора при выявлении существенного искажения фактов.

Задания для самоконтроля

Задание 1. Верно ли утверждение (да/нет)?

1. Аудиторское заключение включает следующие основные параграфы: вводный параграф; параграф, описывающий объем аудита; параграф, в котором выражено мнение аудитора.
2. Может ли аудитор по собственному усмотрению датировать аудиторское заключение числом, предшествующим дате подписания или утверждения финансовой отчетности руководством.
3. МСА 700 «Формирование мнения и заключения по финансовой отчетности» предусмотрено три вида аудиторского заключения.
4. МСА 710 используется для аудиторской проверки финансовой отчетности и по мере необходимости в адаптированном виде проверки другой информации.
5. В МСА 710 рассматривается два метода представления финансовой отчетности для сопоставления.
6. Соответствующие показатели – это, когда суммы и прочие раскрываемые в финансовой отчетности сведения за предыдущий период включаются в финансовую отчетность за текущий период в качестве ее составной части.
7. Сопоставимая финансовая отчетность является частью финансовой отчетности за текущий период.
8. Согласно МСА 720 понятие «существенное несоответствие» означает противоречие между одинаковыми показателями в разных формах финансовой отчетности.

9. Аудитор должен ознакомиться после даты составления аудиторского заключения с прочей информацией, если до этого не имел к ней доступа.

10. Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем и главным бухгалтером экономического субъекта.

11. Аудиторская фирма обязана представить аудиторское заключение налоговым органам.

Задание 2. Производственные ситуации.

Ситуация 1. При проведении аудиторской проверки классифицируйте факторы, влияющие и не влияющие на мнение аудитора, по видам модифицированных аудиторских заключений, к которым они могут привести (таблица 1). Выбор заключения отметьте значком «+» в соответствующей колонке.

Таблица 1. Классификация факторов по их влиянию на мнение аудитора

Факторы	Виды аудиторских заключений			
	Поясняющий параграф (не влияет на мнение аудитора)	Условно-положительное мнение	Отрицательное мнение	Отказ от выражения мнения
Ограничение объема аудита				
Несогласие с руководством относительно достаточности сведений, раскрываемой в финансовой отчетности				
Несоблюдение допущения непрерывности деятельности предприятия				
Несогласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики, метода ее применения				
Значительная неопределенность, устранение которой зависит от будущих событий				

Ситуация 2. В результате аудиторской проверки бухгалтерской отчетности были обнаружены следующие существенные искажения бухгалтерской отчетности:

1) Первоначальная стоимость основных средств завышена на 400 руб., а сумма накопленной амортизации основных средств – на 100 руб.

2) Стоимость запасов занижена на 60 руб.

3) Сумма собственного капитала завышена на 240 руб.

Эти искажения явились следствием несогласия аудитора с руководством относительно метода применения учетной политики в отношении первоначальной оценки активов.

Какой вид аудиторского заключения в зависимости от выражаемого в нем мнения, согласно требованиям МСА 700, должен выдать аудитор?

Ситуация 3. Определить, по какому методу представлены в финансовой отчетности сопоставления, если выданы аудиторские заключения со следующими характеристиками (табл. 2). Выбор метода отметьте знаком «+» в соответствующей колонке таблицы 2.

Таблица 2. Методы представления сопоставлений в финансовой отчетности

Особенности аудиторского заключения	Методы представления сопоставлений в финансовой отчетности	
	Соответствующие показатели	Сопоставимая финансовая отчетность
Финансовая отчетность за предыдущий период повторно проверена другим аудитором (выдано заключение с условно-положительным мнением), а финансовая отчетность за текущий период проверена новым		

аудитором (выдано заключение с безусловно-положительным мнением)		
Аудиторское заключение содержит мнение о показателях за текущий период (в том числе начальное сальдо), финансовая отчетность за предыдущий период не проверялась		
В аудиторском заключении сопоставления отдельно не указаны, а мнение аудитора выражено в целом за предыдущий и текущий периоды		
Аудиторское заключение по финансовой отчетности за предыдущий период выдано предшествующим аудитором, а новый аудитор выдал аудиторское заключение по финансовым показателям, относящимся только к отчетному периоду		
Ранее выданное аудиторское заключение по финансовой отчетности за предыдущий период модифицировано. Вопрос, повлекший модификацию, в текущем периоде не разрешен (выявленные искажения относятся к начальным остаткам и устранены не были). Поэтому аудиторское заключение по финансовой отчетности за текущий период в целом также модифицировано		

Ситуация 4. В ходе аудиторской проверки аудитор проверил финансовую отчетность, которая была включена субъектом в ежегодно публикуемый документ – годовой отчет. В состав годового отчета помимо финансовой отчетности и аудиторского заключения включен отчет о результатах анализа финансово-хозяйственной деятельности субъекта (далее – Отчет).

Задание:

- 1) Должен ли аудитор проверить указанный Отчет;
- 2) Как, в соответствии с требованиями МСА 720, называется этот Отчет;
- 3) При проверке Отчета аудитор обнаружил, что величины нераспределенной прибыли в проверенной финансовой отчетности и Отчете не совпадают на существенную величину. Как называется это несоответствие согласно МСА 720;
- 4) Аудитор выполнил дополнительные процедуры и установил, что финансовая отчетность достоверна во всех существенных аспектах, а искажение относится к Отчету. Каковы дальнейшие действия аудитора? Как эта ситуация повлияет на аудиторское заключение;
- 5) Также аудитор обнаружил, что значения коэффициентов ликвидности в Отчете не соответствуют показателям активов и пассивов, принятых в расчет. При этом исходные данные об активах и пассивах в отчете соответствуют проверенной финансовой отчетности. Как называется данное несоответствие согласно МСА 720? Укажите дальнейшие действия аудитора в этой ситуации.
- 6) Аудиторская компания была приглашена для проведения аудиторской проверки. В ходе проверки аудиторы выяснили, что финансовый отчет, подготовленный для целей налогообложения назван «Отчет о доходах и расходах на основе подоходного налога». Представители аудируемого лица пояснили, что данная отчетность подготовлена не в соответствии с МСФО.

Ситуация 5. Аудиторская компания была приглашена для проведения аудиторской проверки, в задании требовалось выразить мнение по поводу товарно-материальных запасов. Может ли аудитор выдать аудиторское заключение по финансовой отчетности в целом?

Ситуация 6 Аудиторская компания была приглашена для проведения аудиторской проверки, от аудитора требовалось составить заключение об исполнении аудируемым лицом определенных аспектов договоров (выплата процентов, обеспечение определенных

финансовых коэффициентов и т.д.). В каком случае аудитор должен использовать работу эксперта при подготовке отчета о соответствии условиям договора?

Ситуация 7. В процессе аудита финансовой отчетности организации аудитор приходит к выводу о необходимости выразить отрицательное мнение в отношении полного комплекта финансовой отчетности организации в целом, но в контексте отдельного аудита определенного элемента, включенного в эту финансовую отчетность, он считает правомерным выразить немодифицированное мнение в отношении этого элемента. Перечислите случаи, в которых он может так поступить.

Контрольные тестовые задания

1. Какие основные параграфы включает аудиторское заключение:

- а) вводный параграф; параграф, описывающий объем аудита; параграф, в котором выражено мнение аудитора;
- б) структура аудиторского заключения произвольная;
- в) вводный параграф и параграф, в котором выражено мнение аудитора.

2. Что означает термин «объем аудиторской проверки»:

- а) количество проверенных документов;
- б) способность аудитора выполнить аудиторские процедуры, которые считаются необходимыми в данных обстоятельствах;
- в) период проведения проверки.

3. Может ли аудитор датировать аудиторское заключение числом, предшествующим дате подписания или утверждения финансовой отчетности руководством:

- а) может, если это предусмотрено договором на проведение аудита;
- б) может по собственному усмотрению;
- в) не может, это является нарушением МСА 700.

4. Сколько видов заключений предусмотрено стандартом 700 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности»:

- а) пять;
- б) три;
- в) четыре.

5. Какой из перечисленных факторов не влияет на мнение аудитора:

- а) ограничение объема работы аудитора;
- б) фактор допущения о непрерывности деятельности организации;
- в) несогласия с руководством относительно допустимости учетной политики.

6. Для каких видов аудиторской деятельности используется МСА 710:

- а) для аудиторской проверки финансовой отчетности;
- б) аудиторской проверки другой информации;
- в) аудиторской проверки финансовой отчетности и по мере необходимости в адаптированном виде проверка другой информации.

7. Сколько методов представления финансовой отчетности для сопоставления рассматривается в МСА 710:

- а) три;
- б) два;
- в) четыре.

8. Соответствующие показатели — это:

- а) когда суммы и прочие раскрываемые в финансовой отчетности сведения за предыдущий период включаются в финансовую отчетность за текущий период в качестве ее составной части;
- б) когда суммы и прочие раскрываемые в финансовой отчетности сведения за предыдущий период включаются для сравнения с финансовой отчетностью за текущий период, но не являются ее составной частью;
- в) такое понятие в МСА отсутствует.

9. Сопоставимая финансовая отчетность:

- а) является частью финансовой отчетности за текущий период;
- б) не является частью финансовой отчетности за текущий период;
- в) может включаться или не включаться в финансовую отчетность за текущий период.

10. Что означает согласно МСА 720 понятие «существенное несоответствие»:

- а) если прочая информация противоречит сведениям, содержащимся в проверенной финансовой отчетности;
- б) когда прочая информация не имеет отношения к содержанию проверенной финансовой отчетности, но изложена или представлена неверно;
- в) противоречие между одинаковыми показателями в разных формах финансовой отчетности.

11. Дайте определение понятия «существенное искажение фактов»:

- а) такой термин в МСА отсутствует;
- б) когда прочая информация не имеет отношения к содержанию проверенной финансовой отчетности, но изложена или представлена неверно;
- в) это противоречие между одинаковыми показателями в разных формах финансовой отчетности.

12. Должен ли аудитор ознакомиться после даты составления аудиторского заключения с прочей информацией, если до этого срока он не имел к ней доступа:

- а) должен, если это будет предусмотрено дополнительным договором с клиентом;
- б) не должен;
- в) должен.

13. Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта представляет собой:

- а) отчет о проверке правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов;
- б) мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской и статистической отчетности;
- в) гарантия правильности исчисления показателей бухгалтерской и статистической отчетности;
- г) рекомендации по устранению выявленных существенных нарушений законодательства.

14. Аудиторское заключение должно быть подписано:

- а) уполномоченным лицом аудиторской фирмы (руководителем или аудитором, осуществляющим проверку);
- б) руководителем аудиторской фирмы и руководителем экономического субъекта;
- в) аудиторами, осуществляющими проверку и имеющими квалификационный аттестат;
- г) руководителем и главным бухгалтером экономического субъекта.

15. Аудиторская фирма обязана предоставить аудиторское заключение:

- а) экономическому субъекту;
- б) налоговым органам;
- в) третьим лицам;
- г) органам внутренних дел.

Темы докладов

1. Роль аудиторского заключения в аудиторской проверке.
2. Аудиторское заключение, его состав и назначение.
3. Заведомо ложное аудиторское заключение и ее ответственность за его составление.
4. Аудиторский отчет (заключение) по аудиторским заданиям для специальных целей в соответствии с МСА.

Тема 7. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ВЫПОЛНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ЗАДАНИЙ И ОКАЗАНИЕ СОПУТСТВУЮЩИХ УСЛУГ

Цель. Изучить особенности действий аудиторов при проведении аудита по специальным заданиям, а также действия аудитора в связи с заданием по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной на основе финансовой отчетности.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Аудиторское задание для специальных целей.
2. Содержание отчета (заключения) аудитора по аудиторскому заданию для специальных целей.
3. Принятие задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности.
4. Аудиторские процедуры, применяемые аудитором для выражения аудиторского мнения об обобщенной финансовой отчетности.
5. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности.
6. Прочая информация в документах, содержащих обобщенную финансовую отчетность.
7. Задания по выполнению согласованных процедур.
8. Компиляция финансовой информации.

ГЛОССАРИЙ

Компиляционное соглашение (Compilation engagement) - в компиляционном соглашении бухгалтер привлекается для использования своих знаний бухгалтерского учета в противоположность знаниям аудита для того, чтобы собрать, классифицировать и обобщить финансовую информацию.

Перспективная оценка (Projection) - перспективная финансовая информация, подготовленная на основе:

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

Перспективная финансовая информация (Prospective financial information) - финансовая информация, основанная на допущениях относительно событий, которые могут произойти в будущем, и возможных действий субъекта. Перспективная финансовая ин-

формация может быть в форме прогноза, перспективной оценки или их сочетания (см. «Прогноз» и «Перспективная оценка»).

Соглашение по выполнению согласованных процедур (Agreed-upon procedures engagement) - в соглашении по выполнению согласованных процедур аудитор привлекается для проведения тех аудиторских процедур, которые согласованы между аудитором, субъектом и любыми третьими сторонами, и предоставляет отчет по фактическим выводам. Получатели данного отчета должны сделать собственные выводы по отчету аудитора. Данный отчет предоставляется только сторонам, участвующим в соглашении по выполнению согласованных процедур, поскольку прочие стороны, не осведомленные о причинах проведения процедур, могут неверно истолковать их результаты.

Соглашение по обзору (Review engagement) - целью соглашения по обзору является предоставление возможности аудитору определить на основе процедур, которые не дают все доказательства, требующиеся при аудите, существуют ли какие-нибудь аспекты, которые привлекли внимание аудитора и которые дают основание аудитору считать, что финансовая отчетность не подготовлена по всем существенным аспектам в соответствии с установленной концептуальной основой представления финансовой отчетности.

Соответственность (Appropriateness) - является качественной мерой аудиторских доказательств, их релевантности по отношению к конкретному утверждению и их надежности.

Сопутствующие услуги (Related services) - включают обзоры, согласованные процедуры и компиляции.

Контрольные вопросы

1. Определите область применения МСА 800.
2. В чем заключается целевое назначение МСА 800.
3. В чем должен убедиться аудитор, прежде чем приступить к аудиторскому заданию для специальных целей?
4. Охарактеризуйте принципы специального назначения.
5. Какие основные элементы должен содержать отчет (заключение) аудитора по аудиторскому заданию для специальных целей?
6. В каком разделе перечислены основные элементы отчета (заключения) аудитора по аудиторскому заданию для специальных целей?
7. Какие типы заданий (аудиторских проверок) рассматриваются в МСА 800?
8. Каковы действия аудиторов и порядок подготовки аудиторского заключения по компонентам финансовой отчетности (отдельным участкам учета или отдельным показателям, или формам отчетности)?
9. Определите область применения МСА 810.
10. Что необходимо учесть аудитору прежде, чем принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности?
11. Перечислите факторы, которые могут повлиять на решение аудитора в отношении приемлемости применяемых критериев?
12. Какие процедуры должен выполнить аудитор чтобы сформировать основу для выражения аудиторского мнения об обобщенной финансовой отчетности?
13. Какую формулировку должен выбрать аудитор, в случае если готов выразить немодифицированное мнения об обобщенной финансовой отчетности?
14. Какие элементы должно включать аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности?
15. Какая информация должна содержаться в модифицированном аудиторском заключении о проаудированной финансовой отчетности?
16. С какой целью аудитор должен рассмотреть прочую информацию, включенную в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и соответствующее аудиторское заключение?

Задания для самоконтроля

Производственные ситуации.

Ситуация 1. В ходе согласования задания аудитор приходит к выводу о том, что он не может получить от руководства подтверждение того, что оно признает и понимает свою ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями. Должен ли аудит принять данное задание? Что может повлиять на решение аудитора?

Ситуация 2. Если аудитор предоставляет заключение об обобщенной финансовой отчетности после завершения аудита, обязан ли он получать дополнительные аудиторские доказательства в отношении проаудированной финансовой отчетности или сообщать о влиянии событий, произошедших после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, на проаудированную финансовую отчетность.

Контрольные тестовые задания

1. Укажите, какие процедуры по обзору финансовой отчетности для выражения негативной уверенности аудитор должен провести в первую очередь:

- а) аналитические процедуры;
- б) опрос и аналитические процедуры;
- в) опрос.

2. Как называется итоговый документ, отражающий выводы аудитора по обзору финансовой отчетности:

- а) заключение по обзору;
- б) аудиторское заключение;
- в) заявление руководства.

3. Какая информация может не приводиться в письме-обязательстве о выполнении согласованных процедур:

- а) проект отчета о фактических результатах;
- б) перечень процедур, которые будут выполнены по согласованию сторон;
- в) заявление о том, что распространение отчета о фактических результатах будет ограничено сторонами, согласовавшими выполнение процедур.

4. В отношении какой финансовой информации может проводиться работа по выполнению согласованных процедур:

- а) отдельных статей, финансового отчета;
- б) отдельных статей, финансового отчета, полного пакета финансовой отчетности;
- в) финансового отчета, полного пакета финансовой отчетности.

5. Может ли аудитор, выполнивший согласованные процедуры, выразить свое мнение, по существу, их фактических результатов:

- а) не может;
- б) может, если это предусмотрено в письме-обязательстве на выполнение согласованных процедур;
- в) аудитор обязан выразить свое мнение.

6. В какой форме обычно может готовиться финансовая информация в соответствии со стандартом 4410:

- а) полный пакет финансовых отчетов, его часть либо иная финансовая информация;
- б) полный пакет финансовых отчетов;

в) полный пакет финансовых отчетов либо его часть.

7. Какие действия, как правило, не входят в обязанности бухгалтера (аудитора) при выполнении задания по подготовке финансовой информации:

- а) подготовка финансовой отчетности;
- б) проведение оценки системы внутреннего контроля;
- в) оформление финансовой информации, отличной от финансовой отчетности.

8. Каковы действия бухгалтера (аудитора), если при выполнении задания по подготовке финансовой информации он узнал о существенных искажениях информации:

- а) добиваться согласия субъекта на внесение соответствующих изменений;
- б) внести соответствующие изменения самостоятельно;
- в) не предпринимать никаких действий.

Темы докладов

1. Обзорная характеристика МСА 810, и сравнительный анализ с положениями республиканских правил (стандартов) аудиторской деятельности.
2. Элементы аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности и их характеристика.
3. Взаимосвязь МСА 810 с другими МСА
4. Особенности составления отчета по специальному аудиторскому заданию (МСА-800).
5. Этические принципы, регулирующие профессиональные обязанности бухгалтера при выполнении компиляции.

Тема 8. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ КАЧЕСТВО РАБОТЫ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Цель. Изучить политику и процедуры качества аудита. Рассмотреть критерии качества аудиторских проверок исходя из определения контроля качества.

Перечень вопросов для обсуждения

1. Понятие качества аудита.
2. Организация работы по обеспечению качества аудиторских услуг со стороны Международной федерации бухгалтеров.
3. Международный стандарт контроля качества (International Standards on Quality Control (ISQC 1)) «Контроль качества в аудиторских организациях, осуществляющих аудиторские и обзорные проверки финансовой информации, а также выполняющих иные задания, обеспечивающие уверенность, или оказывающих сопутствующие аудиту услуги».

Контрольные вопросы

1. Дайте определение понятию «качество аудита».
2. Охарактеризуйте подходы к определению «качество аудита».
3. Назовите факторы, оказывающие влияние на качество аудита?
4. Назовите критерии контроля качества аудита?
5. Определите цель мониторинга соответствия системы контроля качества аудита.
6. Назовите нормативные документа, регулирующие вопросы качества аудита.
7. Раскройте необходимость соблюдения принципа независимости при контроле качества аудита.

8. Что представляет собой система контроля качества аудиторских фирм?
9. Что должен особым образом оценивать руководитель аудиторской проверки при выполнении каждого конкретного аудиторского задания?

Контрольные тестовые задания

1. При оценке значимых суждений, вынесенных аудиторской командой (группой) для котируемых (публичных) субъектов важно принимать во внимание:

- а) значимые риски, выявленные в процессе выполнения аудиторского задания, и меры противодействия им;
- б) существенность устраненных и неустраненных искажений информации, выявленных при выполнении задания, а также отношение к ним;
- в) вынесенные суждения и в частности связанные с существенностью и значительными рисками;
- г) аспекты, которые должны быть доведены до руководства проверяемого субъекта, представителей его собственника и иных лиц (в частности регулирующих органов).

2. Обзорная проверка качества выполнения аудиторского задания должна включать:

- а) оценку выводов сформулированных в аудиторском заключении и анализ адекватности предполагаемого заключения;
- б) анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности или иной информации по предмету проверки и предполагаемого заключения;
- в) обсуждение значимых аспектов с руководителем аудиторской проверки;
- г) выборочный анализ документации по заданию, связанной со значимыми суждениями аудиторской команды (группы) и сделанными выводами.

3. Продолжите утверждение. Сообщения о выявленных недостатках в адрес любых лиц, кроме руководителей аудиторских проверок:

- а) не должны идентифицировать конкретные задания, за исключением некоторых случаев;
- б) должны идентифицировать конкретные задания, за исключением некоторых случаев;
- в) не направляются;
- г) все утверждения неверны.

4. Внутренний контроль качества аудиторских услуг осуществляется:

- а) бухгалтером аудиторской фирмы;
- б) руководителем фирмы-клиента;
- в) глава структурного подразделения, аудит которого проводится;
- г) самим аудитором.

Темы докладов

1. Качество аудиторских услуг и критерий его оценки.
2. Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита.
3. Организация контроля за качеством аудиторской деятельности

3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

3.1. Вопросы текущей аттестации

Вопросы для зачета

1. История возникновения международных стандартов.
2. Статус Международных стандартов аудита и Положений о международной аудиторской практике.
3. Права и обязанности Международной Федерации бухгалтеров.
4. Основные функции Международной федерации Бухгалтеров.
5. Основные положения Кодекса этики профессиональных бухгалтеров Международной федерации бухгалтеров.
6. Как определяются независимость, честность и объективность в соответствии с Кодексом профессиональной этики.
7. Классификация Международных стандартов аудита.
8. Содержание и значение стандартов отчетности.
9. Цели, объем и общие принципы аудита.
10. Концепция достаточной (разумной) уверенности аудитора, ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности.
11. Форма и содержание рабочих документов.
12. Конфиденциальность обеспечение сохранности, хранение рабочих документов и право собственности на них.
13. Понятие мошенничества и ошибки применительно к формированию финансовой отчетности и процессу аудита.
14. Ответственность руководства экономического субъекта и аудитора в связи с вероятностью появления мошенничества и ошибок.
15. Процедуры, проводимые при наличии признаков мошенничества или ошибки. Сообщение о факте мошенничества или ошибки.
16. Случаи, когда аудитор вправе отказаться от проведения аудита.
17. Необходимость планирования работы.
18. Характеристика общего плана аудита.
19. Программа аудита, определяющая характер, сроки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления плана аудита.
20. Получение и применение знаний о деятельности клиента.
21. Понятие существенности, взаимосвязь между существенностью и аудиторским риском.
22. Понятие аудиторского риска. Риск системы контроля. Риск необнаружения.
23. Информирование руководства о недостатках структуры или функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
24. Достаточные и уместные аудиторские доказательства.
25. Процедуры получения аудиторских доказательств.
26. Характер и цели аналитических процедур.
27. Аналитические процедуры как методы проверки по существу.
28. Аналитические процедуры при проведении общего обзора на завершающей стадии аудита.
29. Степень надежности аналитических процедур. Использование аналитических процедур для исследования необычных статей.
30. Понятия аудиторской выборки, элемента выборки, генеральной совокупности

31. Аудиторский риск, связанный и не связанный с использованием выборочного метода
32. Риски, связанные с получением аудиторских доказательств. Прогнозирование ошибок, оценка результатов выборки.
33. Характеристика оценочных значений. Аудиторские процедуры в отношении проверки бухгалтерских оценок.
34. События, происходящие до даты подписания аудиторского заключения. Факты, обнаруженные после даты аудиторского заключения, но до опубликования финансовой отчетности.
35. Уместность допущения о непрерывности деятельности предприятия и признаки риска невыполнения такого допущения (финансовые, производственные и прочие).
36. Признание руководством ответственности за финансовую отчетность.
37. Действие аудитора в случае отказа руководства предоставлять документацию и пояснения к ней.
38. Объем и цели и предварительная оценка внутреннего аудита.
39. Понятие «эксперта» для целей аудита, определение необходимости использовать работу эксперта.
40. Компетентность и объективность эксперта. Объем работы эксперта и ее оценка.
41. Ссылка на эксперта в аудиторском заключении.
42. Основные элементы аудиторского заключения.
43. Модифицированные заключения.
44. Обстоятельства, которые могут привести к выражению мнения аудитора, отличного от, безусловно-положительного.
45. Сопоставимая финансовая отчетность (обязанности аудитора, составление заключения, дополнительные требования, возникающие при назначении нового аудитора).
46. Понятие «прочей информации», доступ к прочей информации и необходимость ее рассмотрения.
47. Цель обзора финансовой отчетности. Общие принципы обзора, объем обзора.
48. Понятие прогнозной финансовой информации, ее значение, понятие прогноза и перспективной оценки.
49. Цель и общие принципы задания по подготовке (компиляции) финансовой информации.
50. Отчет о выполнении задания по подготовке финансовой информации.
51. Тенденции дальнейшего развития и совершенствования Международных стандартов аудита.

КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

10 баллов – десять, зачтено:

- систематизированные, глубокие и полные знания по всем разделам учебной программы дисциплины «Международные стандарты аудита», а также по основным вопросам, выходящим за ее пределы;
- точное использование научной терминологии (в том числе на иностранном языке), стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;
- безупречное владение инструментарием учебной дисциплины, умение его эффективно использовать в постановке и решении научных и профессиональных задач;
- выраженная способность самостоятельно и творчески решать сложные проблемы в нестандартной ситуации;
- полное и глубокое усвоение основной и дополнительной литературы, рекомендованной учебной программой;
- умение ориентироваться в теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине и давать им критическую оценку, использовать научные достижения других дисциплин;
- творческая самостоятельная работа на практических, лабораторных занятиях, активное участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий по дисциплине.

9 баллов – девять, зачтено:

- систематизированные, глубокие и полные знания по всем разделам учебной программы дисциплины «Международные стандарты аудита»;
- точное использование научной терминологии (в том числе на иностранном языке), стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;
- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его эффективно использовать в постановке и решении научных и профессиональных задач;
- способность самостоятельно и творчески решать сложные проблемы в нестандартной ситуации в рамках учебной программы;
- полное и глубокое усвоение основной и дополнительной литературы, рекомендованной учебной программой;
- умение ориентироваться в основных теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине и давать им критическую оценку;
- самостоятельная работа на практических, лабораторных занятиях, активное участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий по дисциплине.

8 баллов – восемь, зачтено:

- систематизированные, глубокие и полные знания по всем поставленным вопросам в объеме учебной программы;
- использование научной терминологии, стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;
- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его эффективно использовать в постановке и решении научных и профессиональных задач;
- способность самостоятельно решать сложные проблемы в нестандартной ситуации в рамках учебной программы;
- усвоение основной и дополнительной литературы, рекомендованной учебной программой;
- умение ориентироваться в основных теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине и давать им критическую оценку с позиций государственной идеологии (по дисциплинам социально-гуманитарного цикла);

- активная работа на практических, лабораторных занятиях, систематическое участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий.

7 баллов – семь, зачтено:

- систематизированные, глубокие и полные знания по всем поставленным вопросам в объеме учебной программы;

- использование научной терминологии, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;

- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его использовать в постановке и решении научных и профессиональных задач;

- способность самостоятельно решать проблемы в нестандартной ситуации в рамках учебной программы;

- усвоение основной и дополнительной литературы, рекомендованной учебной программой;

- умение ориентироваться в основных теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине и давать им критическую оценку;

- активная работа на практических, лабораторных занятиях, систематическое участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий.

6 баллов – шесть, зачтено:

- достаточно полные и систематизированные знания в объеме учебной программы;

- использование научной терминологии, стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;

- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его использовать в постановке и решении учебных и профессиональных задач;

- способность самостоятельно применять типовые решения в рамках учебной программы;

- усвоение основной литературы, рекомендованной учебной программой;

- умение ориентироваться в базовых теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине и давать им сравнительную оценку;

- активная работа на практических, лабораторных занятиях, периодическое участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий.

5 баллов – пять, зачтено:

- достаточные знания в объеме учебной программы;

- использование необходимой научной терминологии, стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы по дисциплине;

- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его использовать в решении учебных и профессиональных задач;

- способность самостоятельно применять типовые решения в рамках учебной программы;

- усвоение основной литературы, рекомендованной учебной программой дисциплины «Международные стандарты аудита»;

- умение ориентироваться в базовых теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине «Международные стандарты аудита» и давать им сравнительную оценку;

- активная работа на практических, лабораторных занятиях, участие в групповых обсуждениях, высокий уровень культуры исполнения заданий.

4 балла – четыре, зачтено:

- достаточный объем знаний в рамках образовательного стандарта;

- усвоение основной литературы, рекомендованной учебной программой;

- использование научной терминологии, стилистически грамотное, логически правильное изложение ответа на вопросы, умение делать выводы без существенных ошибок;

- владение инструментарием учебной дисциплины, умение его использовать в решении стандартных (типовых) задач;

- умение под руководством преподавателя решать стандартные (типовые) задачи;
- работа под руководством преподавателя на практических, лабораторных занятиях, допустимый уровень культуры исполнения заданий.

3 балла – три, незачтено:

- недостаточно полный объем знаний в рамках образовательного стандарта;
- знание части основной литературы, рекомендованной учебной программой;
- использование научной терминологии, изложение ответа на вопросы с существенными лингвистическими и логическими ошибками;
- слабое владение инструментарием учебной дисциплины, некомпетентность в решении стандартных (типовых) задач;
- неумение ориентироваться в базовых теориях, концепциях и направлениях по изучаемой дисциплине;
- пассивность на практических, лабораторных занятиях, низкий уровень культуры исполнения заданий.

2 балла – два, незачтено:

- фрагментарные знания в рамках образовательного стандарта;
- знание отдельных литературных источников, рекомендованных учебной программой;
- неумение использовать научную терминологию дисциплины, наличие в ответе грубых стилистических и логических ошибок;
- пассивность на практических, лабораторных занятиях, низкий уровень культуры исполнения заданий.

1 балл – один, незачтено:

- отсутствие знаний и компетенций в рамках образовательного стандарта или отказ от ответа.

4. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ 4.1 УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА

УО «БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

УТВЕРЖДАЮ

Ректор академии

П.А. Саскевич

2016г.

Регистрационный номер № УД Б-340-16 /уч.



МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА

Учебная программа учреждения высшего образования
по учебной дисциплине для специальности

1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

2016г.

Учебная программа составлена в соответствии с образовательным стандартом высшего образования первой ступени по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (ОСВО 1-25 01 08 – 2013), учебными планами С-01-23-15у от 04. 03. 2015 г., С-01-25-15у от 04.03.2015, 3-01-22-15 у от 04.03.2015 г., 3-01-23-15у от 04.04.2015 г. ВШ-07-25-15у от 02.04.2015г.

СОСТАВИТЕЛЬ:

Н.М. Коробова, ст. преподаватель кафедры финансов и контроля в сельском хозяйстве учреждения образования «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия»

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

Е.И. Платоненко, зав. кафедрой финансов и бухгалтерского учета УО «Гродненский государственный университет им. Янки Купалы» к.э.н., доцент

А.М. Тетеркина, к.э.н., доцент, заведующая сектором ценообразования РНУП «Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси»

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой финансов и контроля в сельском хозяйстве учреждения образования «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия» (протокол № 7 от 21.12. 2016г.);

Методической комиссией факультета бухгалтерского учета учреждения образования «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия» (протокол № 4 от 26.12. 2016г.);

Методической комиссией бухгалтерского факультета учреждения образования «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия» (протокол № 3 от 27.12. 2016г.);

Научно-методическим советом учреждения образования «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия» (протокол № 4 от 28.12. 2016г.)

Ответственный за редакцию: Коробова Н.М.

Ответственный за выпуск: Коробова Н.М.

1. ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Учебная программа учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» предназначена для высших учебных заведений, осуществляющих подготовку специалистов по экономическим специальностям

Цель преподавания учебной дисциплины Международные стандарты аудита - формирование профессиональных знаний в области методики и методологии применения международных стандартов аудита (МСА) в аудиторской деятельности, мирового профессионального сообщества, приобретение практических навыков по организации и проведению аудиторских проверок хозяйствующих субъектов, а также – при оказании сопутствующих аудиту услуг на основе анализа взаимосвязи международных стандартов аудита и республиканских правил регулирующих аудиторскую деятельность.

Задачи учебной дисциплины Международные стандарты аудита:

- изучение принципов использования международных стандартов аудита в процессе осуществления аудиторской практики;
- освоение теоретических основ МСА; ознакомление с методами и инструментарием использования международной практики аудита применительно к национальному менталитету страны, осуществляющей аудиторскую деятельность;
- приобретение практических навыков использования МСА при определении особенностей осуществления аудиторской деятельности в Республике Беларусь.

Учебная дисциплина «Международные стандарты аудита» является неотъемлемой частью современных экономических знаний и связана с рядом других дисциплин: «Теоретические основы бухгалтерского учета», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Ревизия и аудит в АПК», «Контроль и аудит» и др. Учебная дисциплина «Международные стандарты аудита» базируется на общенаучных методах познания количественных закономерностей массовых социально-экономических явлений.

Требования к освоению учебной дисциплины

В результате изучения учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» студент должен закрепить и развить следующие академические (АК), социально-личностные (СЛК) компетенции и профессиональные (ПК) компетенции.

Академические компетенции:

АК-1. Уметь применять базовые научно-теоретические знания для решения теоретических и практических задач.

АК-2. Владеть системным и сравнительным анализом.

АК-3. Владеть исследовательскими навыками.

АК-4. Уметь работать самостоятельно.

АК-5. Быть способным порождать новые идеи (обладать креативностью).

АК-6. Владеть междисциплинарным подходом при решении проблем.

АК-7. Иметь навыки, связанные с использованием технических устройств, управлением информацией и работой с компьютером.

АК-8. Владеть навыками устной и письменной коммуникации.

АК-9. Уметь учиться, повышать свою квалификацию в течении все жизни.

Социально-личностные компетенции:

СЛК-1. Владеть качествами гражданственности.

СЛК-2. Быть способным к социальному взаимодействию.

СЛК-3. Владеть способностью к межличностным коммуникациям.

СЛК-4. Владеть навыками здоровьесбережения.

СЛК-5. Быть способным к критике и самокритике.

СЛК-6. Уметь работать в команде.

СЛК-7. Знать идеологические, моральные, нравственные ценности государства и уметь следовать им.

Профессиональные компетенции.

ПК-14. Применять методику организации и проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

ПК-15. Применять методику организации и проведения контрольно-ревизионной работы финансово-хозяйственной деятельности.

ПК-16. Применять на практике методические приемы и способы документального контроля и правила реализации его результатов.

ПК-17. Применять на практике правила и методы составления и утверждения бухгалтерской отчетности.

ПК-18. Применять на практике методы обеспечения сохранности данных в условиях компьютерной обработки информации.

ПК-23. Осуществлять поиск, систематизацию и анализ информации по перспективам развития бухгалтерского учета, анализа и аудита, инновационным проектам и решениям.

ПК-24. Определять цели инноваций в области бухгалтерского учета, анализа и аудита и способы их достижения.

ПК-25. Оценивать конкурентоспособность и экономическую эффективность разрабатываемых инноваций в области бухгалтерского учета, анализа и аудита. Применять методы анализа эффективности внедрения инноваций.

ПК-26. Работать с юридической литературой, гражданским, трудовым и бухгалтерским законодательством; анализировать и оценивать собранные данные.

ПК-27. Осуществлять консультации по вопросам отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций и заполнению форм бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями законодательства.

ПК-28. Осуществлять консультации по вопросам финансового и комплексного анализа хозяйственной деятельности организации.

В результате изучения данной дисциплины студент должен **знать**:

- цели и задачи разработки международных стандартов аудита;
- деятельность международных организаций по разработке стандартов аудита;
- состав и классификацию международных стандартов аудита;
- терминологию и сущность основных категорий и понятий, используемых в международных стандартах аудита;
- содержание основных положений по международной аудиторской практике;
- сферы применения основных международных стандартов аудита;
- связь международных стандартов аудита с МСФО;
- сходство и различия международных стандартов аудита и республиканских Правил аудиторской деятельности;

Кроме того, студент должен **уметь**:

- применять на практике международные стандарты аудита;
- классифицировать стандарт по принадлежности к соответствующей группе;
- применять соответствующий стандарт при проведении аудита и сопутствующей ему работы;

владеть:

- специальной терминологией в области международных стандартов аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- навыками работы с международными стандартами;
- международными подходами к обобщению и оформлению итоговых документов аудита.

Изучение курса предполагает выполнение студентами аудиторных и самостоятельных заданий, что обеспечивает закрепление их знаний по дисциплине «Международные стандарты аудита».

Учебная дисциплина относится к циклу специальных дисциплин государственного компонента для подготовки студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет,

анализ и аудит» квалификации «Экономист».

В качестве методов обучения используются деловые игры, решение задач и тестов, выполнение контрольных заданий на практических занятиях, самостоятельная работа и контроль за ее выполнением.

На изучение учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» на дневной форме получения высшего образования в соответствии с учебными планами С-01-23-15у от 04.03.2015г., С-01-25-15у от 04.03.2015г. отводится всего 108 часов, из них аудиторных - 54 часа (в том числе 28 часов лекционных и 26 часов практических занятий), на самостоятельную работу – 54 часа. Согласно учебному плану С-01-23-15у от 04.03.2015г., учебная дисциплина изучается в 7 семестре, учебному плану С-01-25-15у от 04.03.2015г. учебная дисциплина изучается на 2 курсе в 4 семестре. Рекомендуемая форма контроля – зачет.

На заочной форме получения высшего образования в соответствии с учебными планами 3-01-23-15у от 04.04.2015г., 3-01-22-15у от 04.03.2015г., для изучения учебной дисциплины предусмотрено 108 часов, из них аудиторных 12 часов (в том числе лекции- 6 часов, практические занятия – 6 часов), на самостоятельную работу – 96 часов. Согласно учебному плану 3-01-22-15у от 04.03. 2015г. учебная дисциплина изучается на 5 курсе, а по учебному плану 3-01-23-15у от 04.04.2015г. изучается на 4 курсе. Форма контроля знаний –зачет.

Для студентов заочной формы обучения (ВШАБ) на изучение учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» в соответствии с учебным планом отводится 108 часов, в том числе аудиторных 14 часов (лекций 8 часов, практические 6 часов), на самостоятельную работу отведено 94 часа. Учебная дисциплина изучается студентами на 5 курсе. Рекомендуемая форма текущей аттестации – зачет.

2.Содержание учебного материала

Тема 1.Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь

Значение стандартов и их необходимость для регулирования деятельности в рамках профессии. Назначение стандартов. Международная федерация бухгалтеров (далее МФБ), как международное профессиональное объединение бухгалтеров. Факторы, влияющие на международные стандарты аудита. Содержание и особенности применения МСА.

Группы стандартов и практических положений по их применению. Структура стандартов. Классификация стандартов по аудиторским заданиям. Значение международных стандартов в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь.

Тема 2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц

Международный стандарт аудита (ISA) 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА», ключевой стандарт, определяющий основные подходы к проведению аудита. Разграничение ответственности, в т.ч. за подготовку и представление финансовой отчетности, за формулирование и выражение мнения о финансовой отчетности.

Особенности применения МСА 200. Возможные причины ограничения аудита.

Согласование условий соглашения по аудиту (МСА 210). Международные стандарты аудита 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности», 230 «Аудиторская документация». Обязанности аудитора в отношении мошенничества при проведении аудита финансовой отчетности (МСА 240). Учет законодательства и нормативных актов в ход аудита финансовой отчетности (МСА 250). Обмен информацией с лицами, наделенными руководящими полномочиями (МСА 260). Информирование лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководство субъекта о недостатках в системе внутреннего контроля (МСА 265).

Тема 3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски

Применение международных стандартов на этапе организации и планирования аудита. Планирование аудита финансовой отчетности (МСА 300). Письмо-обязательство о проведении аудита. Определение и оценка рисков существенных искажений на основе понимания субъекта и его среды (МСА 315). Существенность в планировании и проведении аудита (МСА 320). Действия аудитора в ответ на оцененные риски (МСА 330). Аудит субъектов, пользующихся услугами обслуживающих организаций (МСА 402). Оценка искажений, выявленных в ходе аудита (МСА 450). Знание и оценка бизнеса.

Тема 4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств

Аудиторское доказательство (МСА 500). Аудиторское доказательство - дополнительные вопросы, касающиеся конкретных статей (МСА 501). Первоначальные соглашения – начальное сальдо (МСА 510). Аналитические процедуры (МСА 520). Аудиторская выборка и другие выборочные процедуры тестирования (МСА 530). Аудит бухгалтерских оценок (МСА 540). Связанные стороны (МСА 550). Последующие события (МСА 560). Непрерывная деятельность (МСА 570). Представление руководства субъекта (МСА 580).

Тема 5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита

Специальные рассмотрения – Аудит финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов) (МСА 600). Использование работы внутренних аудиторов (МСА 610). Использование работы эксперта аудита (МСА 620). Рекомендации по использованию работы эксперта в качестве аудиторского доказательства. Необходимость использования работы эксперта. Система внутреннего контроля (СВК). Требования и рекомендации для внешних аудиторов при анализе работы внутреннего аудита. Взаимосвязь между внутренним аудитом и внешним аудитом.

Тема 6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита

Основные элементы аудиторского заключения. Типовое аудиторское заключение. Модифицированные заключения (факторы, не влияющие на мнение аудитора, факторы, влияющие на мнение аудитора). Обстоятельства, которые могут привести к выражению мнения, отличного от безусловно-положительного (ограничение объема, несогласие с руководством). МСА 700 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности».

МСА 710. Понятие соответствующих показателей и сопоставимой финансовой отчетности. Соответствующие показатели (обязанности аудитора, составление заключения, дополнительные требования, возникающие при назначении нового аудитора). Сопоставимая финансовая отчетность (обязанности аудитора, составление заключения, дополнительные требования, возникающие при назначении нового аудитора).

МСА 720. Понятие «прочей информации». Доступ к прочей информации и необходимость ее рассмотрения. Существенные несоответствия и существенное искажение фактов. Доступность прочей информации после даты составления аудиторского заключения.

Тема 7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг

Определение и общие требования, предъявляемые к специальным аудиторским заданиям. Отчеты о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с основами бухгалтерского учета, отличными от МСФО или национальных стандартов. Отчеты по компонентам финансовой отчетности. Отчеты о соответствии условиям договора. Отчеты об обобщенной финансовой отчетности. МСА 800, 805.

МСА 810 «Задания по составлению заключения по обобщенной финансовой отчетности». Стандарт 4400 «Задание по выполнению согласованных процедур». Стандарт 4410 «Задание по компиляции финансовой отчетности».

Тема 8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации

Понятие качества аудита. Обеспечение контроля качества аудита со стороны международной федерации бухгалтеров. Требования, предъявляемые к правилам аудиторской деятельности аудиторской организации или аудитора – индивидуального предпринимателя. Процедуры контроля качества.

3. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

3.1 Международные стандарты аудита

Форма получения высшего образования дневная

Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудиторских часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний	Иное
		лекции	практические занятия			
1	2	3	4			
1. Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	8	4	4	8	Устный опрос,	
2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	8	4	4	8	тестовые работы,	
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	8	4	4	8	рефераты	
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	10	6	4	10	Устный опрос,	
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	4	2	2	4	тестовые работы,	
6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	8	4	4	8	рефераты	
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	4	2	2	4	Устный опрос,	
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	4	2	2	4	тестовые работы,	
ИТОГО	54	28	26	54	Зачет	

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

3.2 Международные стандарты аудита

Форма получения высшего образования заочная

Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудиторных часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний	Иное
		лекции	практические занятия			
1	2	3	4			
1. Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	1	0,5	0,5	10	Устный опрос,	
2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	2	1	1	10	тестовые работы,	
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	2	1	1	20	рефераты	
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	2	1	1	20	Устный опрос,	
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	1	0,5	0,5	10	тестовые работы,	
6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	2	1	1	10	рефераты	
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	1	0,5	0,5	8	Устный опрос,	
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1	0,5	0,5	8	тестовые работы,	
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1	0,5	0,5	8	рефераты	
ИТОГО	12	6	6	96	Зачет	

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

3.3 Международные стандарты аудита

Форма получения высшего образования заочная (ВШАБ)

Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудиторских часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний	Иное
		лекции	практические занятия			
1	2	3	4			
1. Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	1	0,5	0,5	10	Устный опрос,	
2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	2	1	1	10	тестовые работы,	
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	3	2	1	18	рефераты	
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	2	1	1	20	Устный опрос,	
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	1,5	1	0,5	10	тестовые работы,	
6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	2	1	1	10	рефераты	
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	1,5	1	0,5	8	Устный опрос,	
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1	0,5	0,5	8	тестовые работы, рефераты	
ИТОГО	14	8	6	94	Зачет	

5. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

ЛИТЕРАТУРА:

Основная:

1. Лемеш, В.Н. Международные стандарты аудита учебное пособие/ В.Н. Лемеш. – Минск: Вышэйш. Школа, 2014. –191с.
2. Суворова, С.П., Парушина, Н.В., Галкина, Е.В. Международные стандарты аудита: учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД «Форум»: Инфра – М, 2014.- 304с.

Дополнительная:

1. Гетокова, М., Скородумов, В.А., Чепик, Н.А. Аудит и сопутствующие услуги: учебное пособие / М. Гетокова, В.А. Скородумов, Н.А. Чепик. Изд-во: СПГУЭФ, г. Санкт-Петербург, 2010. –208 с.
2. Государственная программа перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 4 сент. 1998г., № 694 // Эталон-Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2007.
3. Грачева, М. Международные стандарты аудита: учебное пособие/ М. Грачева. - 2 изд. перераб. и доп.: Инфра – М, 2012. –144 с.
4. Панков, Д.А. Методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО / Д.А. Панков, Ю.Ю. Кухто. – Минск: Изд-во Гревцова, 2008. – 120 с.
5. Панкова, С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. / С.В. Панкова – М.: Экономист, 2003. – 158 с.
6. Панкова, С.В., Панкова, Н.И. Международные стандарты аудита: учебник. / С.В. Панкова, Н.И. Панкова - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр, 2008.
7. Соколова, Е.С. Международные стандарты аудита/ Е.С. Соколова, А.А. Ситнов. – М.: Московская финансово-промышленная академия, 2004. –54 с.
8. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб./под ред. Гетьмана В.В.- М.: - Финансы и статистика, 2009.
9. Международные стандарты аудита и контроля качества. Ч.1: сборник: в 3 т. / Международная Федерация Бухгалтеров (МФБ). — Киров: ООО «Кировская типография», 2012. –1616 с.
10. Учебник по международным стандартам: 4-е издание, переработанное /Под ред. Л.В.Горбатовой. М.: «Бухгалтерский учет», 2006. – 120 с.
11. International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards [Электронный ресурс] // Доступ: www.ifac.org

Примерная тематика практических занятий

1. Сущность международных стандартов.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров МФБ.
3. Необходимость сравнения и сравнительная характеристика международных и республиканских правил аудита.
4. Направления взаимосвязи международных стандартов отчетности и аудита.
5. Выявление и оценка рисков существенных искажений, являющихся результатом мошенничества. Ответные действия аудитора на риски существенных искажений, являющихся результатом мошенничества.
6. Согласование условий аудиторского задания.
7. Учет законодательных и нормативных актов при аудите финансовой отчетности.
8. Планирование аудита финансовой отчетности.
9. Оценка искажений, выявленных в ходе аудита.

10. Порядок получения аудиторских доказательств при проведении аудита финансовой отчетности.
11. Аудиторские доказательства: особенности оценки отдельных статей.
12. Достаточность и уместность аудиторских доказательств. Соотношение между расходами, понесенными в ходе получения аудиторских доказательств, и полезностью полученной информации.
13. Первичное аудиторское задание: начальные сальдо.
14. Аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств.
15. Порядок хранения информации о связанных сторонах
16. Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица.
17. Использование работы внутренних аудиторов.
18. Необходимость использования работы эксперта.
19. Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности.
20. Задание по компиляции финансовой информации.
21. Международные положения по аудиторской практике.

Контроль знаний студентов осуществляется в результате опроса, решения производственных ситуаций, проведения промежуточных контрольных работ и сдачи зачета.

Методы (технологии) обучения

В числе эффективных педагогических методик и технологий преподавания учебной дисциплины, способствующих вовлечению студентов в поиск и управление знаниями, приобретению опыта самостоятельного решения разнообразных задач, следует выделить:

технологии проблемно-модульного обучения;

Технологии учебно-исследовательской деятельности;

Коммуникативные технологии (дискуссия, пресс-конференция, «мозговой штурм», учебные дебаты и другие активные формы, и методы);

Игровые технологии, в рамках которых студенты участвуют в деловых, ролевых, имитационных играх и др.

Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов

При изучении учебной дисциплины используются следующие формы самостоятельной работы:

- самостоятельная работа в виде решения индивидуальных заданий в аудитории, во время проведения практических занятий под контролем преподавателя в соответствии с расписанием;

- самостоятельная работа, в том числе в виде выполнения индивидуальных заданий с консультациями преподавателя;

- подготовка рефератов по индивидуальным темам.

Диагностика компетенций студента

По результатам изучения дисциплины «Международные стандарты аудита» студенты сдают зачет. Для оценки достижений студентов используется следующий диагностический инструментарий:

- выступление студента на конференции по подготовленному реферату (АК-3; СЛК-3; ПК-23; ПК-26);

- проведение текущих контрольных опросов по отдельным темам (СЛК-5; ПК 14-26);

- защита выполненных в рамках самостоятельной работы индивидуальных заданий (АК-2; АК-4; СЛК-2; ПК 14-18; ПК-24);

- сдача зачета по учебной дисциплине (СЛК-4; ПК-6; ПК 23-25).

Перечни рекомендуемых средств диагностики

Основным средством диагностики усвоения знаний и овладения необходимыми умениями и навыками по дисциплине «Международные стандарты аудита» является проверка

заданий разнообразного типа (репродуктивных, реконструктивных, вариативных), выполняемых в рамках часов, отводимых на контрольные работы, компьютерное тестирование. Для контроля качества образования могут использоваться следующие средства диагностики:

- оценка решений типовых заданий;
- тестовые задания по отдельным разделам дисциплины;
- письменная работа (реферат, эссе);
- фронтальный опрос на лекциях;
- письменные контрольные работы;
- устный опрос на семинарских занятиях;
- составление рефератов по отдельным разделам дисциплины;
- выступление студентов на практических занятиях по разработанным ими темам;
- устный зачет.

4.2. ПЕРЕЧЕНЬ РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гетокова, М., Скородумов, В.А., Чепик, Н.А. Аудит и сопутствующие услуги: учебное пособие / М. Гетокова, В.А. Скородумов, Н.А. Чепик. Изд-во: СПГУЭФ, г. Санкт-Петербург, 2010. –208 с.

2. Грачева, М. Международные стандарты аудита: учебное пособие/ М. Грачева. - 2 изд. перераб. и доп.: Инфра – М, 2012. –144 с.

3. Коробова, Н.М. Электронный учебно-методический комплекс для самостоятельной работы студентов по дисциплине «Международные стандарты аудита» специальность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» регистрационное свидетельство № 7681917389 от 16.01.2019

4. Королев, Ю.Ю. Ревизия и аудит: учебно-методический комплекс для студентов экономических специальностей/ Ю.Ю. Королев – Минск : ООО «ФУА-информ», 2015–216с.

5. Лемеш, В.Н. Аудит: пособие/ В.Н. Лемеш. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2017. –292с.

6. Лемеш, В.Н. Международные стандарты аудита : учебное пособие/ В.Н. Лемеш. – Минск: Вышэйш. Школа, 2014. –191с

7. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб./под ред. Гетьмана В.В.- М.: - Финансы и статистика, 2009.

8. Международные стандарты аудита и контроля качества. Ч.1: сборник: в 3 т. / Международная Федерация Бухгалтеров (МФБ). — Киров: ООО «Кировская типография», 2012. –1616 с.

9. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12.07.2013 г., № 56-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 01.01.2020 г. № 229-З // Бизнес-Инфо: аналит.правовая система. – Режим доступа: www/business-info.by. – Дата доступа: 24.10.2020.

10. Панков, Д.А. Методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО / Д.А. Панков, Ю.Ю. Кухто. – Минск: Изд-во Гревцова, 2008. – 120 с.

11. Панкова, С.В., Панкова, Н.И. Международные стандарты аудита: учебник. / С.В. Панкова, Н.И. Панкова - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр, 2008

12. Суворова, С.П., Парушина, Н.В., Галкина, Е.В. Международные стандарты аудита: учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД «Форум»: Инфра – М, 2014.- 304с

13. Учебник по международным стандартам: 4-е издание, переработанное /Под ред. Л.В.Горбатовой. М.: «Бухгалтерский учет», 2006. – 120 с.

14. International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards [Электронный ресурс] // Доступ: www.ifac.org

4.3 МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ ПЕДАГОГИЧЕСКИХ РАБОТНИКОВ ПО МЕТОДИКЕ ПРЕПОДАВАНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

ЧАСТНЫЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПРЕПОДАВАТЕЛЬСКОМУ СОСТАВУ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

Практические занятия являются и самостоятельной формой обучения студентов. Они углубляют их знания, приобретенные на лекциях, и способствуют самостоятельной работе с нормативным материалом, специальной учебной и юридической литературой, опубликованной судебной практикой. Именно на практическом занятии раскрываются сильные и слабые стороны в подготовке слушателей. Здесь преподаватель имеет возможность систематически анализировать и оценивать уровень работы группы в целом и каждого студента, соответствующим образом реагируя на негативные стороны процесса освоения дисциплины и добиваясь тем самым систематической работы студентов над первоисточниками, повышения их внимания к лекционному курсу.

Поэтому лектор должен проводить практические занятия хотя бы с одной группой, где читает лекции. Это нужно для контроля усвоения студентами лекционного курса; таким образом, обеспечивается возможность внесения необходимых коррективов в содержание и методику чтения лекций.

Методические рекомендации подготовки практического занятия

Успех практического занятия зависит от качества подготовки к нему как со стороны кафедры, преподавателя, так и со стороны студентов и во многом определяется следующими, факторами:

- основательная теоретическая подготовка преподавателя;
 - наличие соответствующего опыта педагогической работы;
 - постоянное стремление к совершенствованию организации и методики проведения занятий;
 - наличие практического опыта работы;
 - систематическая подготовка студентов к занятиям и т. д.
- Подготовка к занятию включает комплекс следующих мероприятий:
- составление тщательно продуманных и утвержденных на кафедре планов с указанием рекомендуемой литературы;
 - письменные и устные методические указания студентам к каждому занятию;
 - анализ итогов проведенных практических занятий в предыдущих семестрах и выработка мер по их совершенствованию;
 - подготовка преподавателем личного развернутого плана-проспекта (рабочего плана) практического занятия;
 - просмотр литературы и подбор наглядных пособий к очередному занятию;
 - систематическая помощь студентам в организации самостоятельной работы, в частности проведение консультаций;
 - обсуждение на кафедре или методической секции вопросов методики проведения практических занятий в целом и отдельных тем, в частности;
 - организация учебно-методическим кабинетом кафедры выставок литературы, наглядных пособий, лучших конспектов и рефератов студентов.

Планы практических занятий служат основным методическим документом при самостоятельной работе студентов. Составление планов должно поручаться наиболее опытным преподавателям. Планы занятий в последующие годы в основном сохраняются, но ежегодно должны пересматриваться с учетом новых изданий и изменений текущего законодательства. План каждого занятия включает точные формулировки вопросов, отражающих содержание темы, а также перечень обязательной и дополнительной литературы и рекомендации по подготовке.

Количество вопросов в плане каждого практического занятия может быть различным, это зависит от сложности и объемности темы.

При составлении планов необходимо учитывать следующее: рассмотрение наиболее актуальных и трудных вопросов учебной программы, связь с практикой, факультетской специализацией и т. д.

Непосредственно перед каждым практическим занятием преподаватель еще раз просматривает литературу, рекомендуемую студентам, нормативные акты, а также новые издания, которые будут использоваться на занятии.

Методика проведения практического занятия

По своей структуре каждое практическое занятие можно разделить на четыре части:

- вступительное слово преподавателя;
- обсуждение студентами вопросов темы практического занятия;
- заключительное слово преподавателя;
- задание студентам на будущее занятие.

Вступительное слово преподавателя должно быть кратким, не более 5—6 минут. Во вступительном слове следует указать на научное и практическое значение обсуждаемой темы, выделить ведущую идею, которую должны обсудить, разработать и глубоко усвоить студенты, т. е. разъяснить студентам дидактическую цель занятия.

Вводное слово должно отвечать определенным требованиям.

По содержанию:

- связь с предшествующей темой, целевая установка;
- глубина и широта мысли, охватывающая основные, существенные контуры проблемы;
- наличие «жизненной значимости» для данной аудитории выносимых на обсуждение вопросов.

По форме:

- предельный лаконизм и логическая стройность;
- эмоционально-психологическая действенность.

Обсуждение студентами темы практического занятия — главная его часть. Обсуждение обычно проходит по плану занятия, который утвержден кафедрой. План носит характер общей ориентировки, рекомендации.

Преподаватель обязан оперативно руководить ходом обсуждения темы, ставить вопросы, которые обойдены вниманием выступавших. От студентов требуются развернутые, аргументированные ответы, относящиеся к рассматриваемой проблеме, со ссылками на соответствующие законы и другие нормативные акты, на теоретические положения, руководящие разъяснения.

Порядок обсуждения вопросов может быть разнообразным: он зависит от формы занятия и его цели. Можно придерживаться следующей схемы:

- выступления по основному вопросу;
- вопросы к выступающему;
- анализ теоретических и методических достоинств и недостатков выступления, дополнения и замечания по нему;
- заключительное слово выступающего в связи с замечаниями и дополнениями студентов;
- заключение преподавателя.

В заключительном слове преподаватель дает оценку практического занятия в целом, общей подготовленности группы к занятию, достигнутой цели, указывает на положительные и отрицательные моменты в ответах студентов, дает аргументированную оценку ответам, называет лучшие из них, отвечает на поступившие вопросы и дает задание к следующему занятию.

4.4 МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ ПЕДАГОГИЧЕСКИХ РАБОТНИКОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ СТУДЕНТОВ

ЧАСТНЫЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ СТУДЕНТАМ ПО ПОДГОТОВКЕ К ЛЕКЦИЯМ И ПРАКТИЧЕСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Основная задача организации самостоятельной работы студентов (СРС) заключается в создании психолого-дидактических условий развития интеллектуальной инициативы и мышления на занятиях любой формы.

Формы самостоятельной работы студентов разнообразны. Они включают в себя:

- изучение и систематизацию официальных государственных документов - законов, постановлений, указов, нормативно-инструкционных и справочных материалов с использованием информационно-поисковых систем "Консультант-плюс", "Бизнес-Инфо", компьютерной сети "Интернет";

- изучение учебной, научной и методической литературы, материалов периодических изданий с привлечением электронных средств официальной, статистической, периодической и научной информации;

- подготовку докладов и рефератов, написание курсовых и выпускных квалификационных работ;

- участие в работе студенческих конференций, комплексных научных исследованиях. Самостоятельная работа приобщает студентов к научному творчеству, поиску и решению актуальных современных проблем.

Самостоятельная работа включает следующие виды деятельности:

- проработку лекционного материала;
- изучение по учебникам программного материала, не изложенного на лекциях;
- подготовку к практическим занятиям, лабораторным работам, коллоквиумам;
- подготовку докладов, статей, рефератов;
- выполнение курсовых работ и проектов;
- рецензирование/оппонирование тезисов/статей;
- и др.

На старших курсах, как правило, основной формой самостоятельной работы является научно-исследовательская работа студентов (НИРС). Самостоятельная работа реализуется:

1. Непосредственно в процессе аудиторных занятий - на лекциях, практических и семинарских занятиях, при выполнении лабораторных работ.

2. В контакте с преподавателем вне рамок расписания - на консультациях по учебным вопросам, в ходе творческих контактов, при ликвидации задолженностей, при выполнении индивидуальных заданий и т.д.

3. В библиотеке, дома, в общежитии, на кафедре при выполнении студентом учебных и творческих задач.

В ходе лекционных занятий вести конспектирование учебного материала. Обращать внимание на категории, формулировки, раскрывающие содержание тех или иных явлений и процессов, научные выводы и практические рекомендации, положительный опыт в ораторском искусстве. Желательно оставить в рабочих конспектах поля, на которых делать пометки из рекомендованной литературы, дополняющие материал прослушанной лекции, а также подчеркивающие особую важность тех или иных теоретических положений. Задавать преподавателю уточняющие вопросы с целью уяснения теоретических положений, разрешения спорных ситуаций.

В ходе подготовки к практическим занятиям изучить основную литературу, ознакомиться с дополнительной литературой, новыми публикациями в периодических изданиях: журналах, газетах и т.д. При этом учесть рекомендации преподавателя и требования

учебной программы. Дорабатывать свой конспект лекции, делая в нем соответствующие записи из литературы, рекомендованной преподавателем и предусмотренной учебной программой. Подготовить тезисы для выступлений по всем учебным вопросам, выносимым на семинар. Готовясь к докладу или реферативному сообщению, обращаться за методической помощью к преподавателю. Составить план-конспект своего выступления. Продумать примеры с целью обеспечения тесной связи изучаемой теории с реальной жизнью.

Своевременное и качественное выполнение самостоятельной работы базируется на соблюдении настоящих рекомендаций и изучении рекомендованной литературы. Студент может дополнить список использованной литературы современными источниками, не представленными в списке рекомендованной литературы, и в дальнейшем использовать собственные подготовленные учебные материалы при написании курсовых и дипломных работ.

Практические занятия строятся на системе докладов (сообщений), которые готовятся студентами по заранее выбранной ими теме.

При подготовке доклада (сообщения) к семинарскому занятию целью является проведение сравнительного анализа проблемных ситуаций, а также способы и специфика решения перечисленных проблем, где основная задача для студента – самостоятельный анализ.

Перечень требований к выступлению студента на практическом занятии:

- связь выступления с предшествующей темой или вопросом; раскрытие сущности проблемы;
- методологическое значение для научной, профессиональной и практической деятельности.

Важнейшие требования к выступлениям студентов - самостоятельность в подборе фактического материала и аналитическом отношении к нему, умение рассматривать примеры и факты во взаимосвязи и взаимообусловленности, отбирать наиболее существенные из них. Приводимые участником семинара примеры и факты должны быть существенными, по возможности перекликаться с профилем обучения.

Выступление студента должно соответствовать требованиям логики. Четкое вычленение излагаемой проблемы, ее точная формулировка, неукоснительная последовательность аргументации именно данной проблемы, без неоправданных отступлений от нее в процессе обоснования, безусловная доказательность, непротиворечивость и полнота аргументации, правильное и содержательное использование понятий и терминов.

При оценке докладов используются наиболее существенные критерии: глубина и самостоятельность проведенного студентом анализа проблемных ситуаций отечественной и зарубежной управленческой практики.

Доклад должен иметь четкую структуру. Именно с целью выявления этой структуры всякое выступление на занятии должно начинаться с изложения его плана.

Изложение выводов, полученных студентом в результате анализа, должно соответствовать требованиям логики, быть последовательным и доказательным, аргументация – полной и непротиворечивой. Выступление должно исключать неоправданные отступления от темы.

Завершением выступления студентов на практическом занятии являются ответы на вопросы, которые группа готовит по предложенным учебно-методическим комплексом вопросам. Вопросно-ответный прием публичных выступлений входит в критерий оценки выступлений студентов. Важным критерием при оценке выступления студента на практическом занятии является соблюдение регламента. Продолжительность выступления не может превышать 10-15 минут.

Доклад на занятии может включать сопровождение компьютерной презентацией. Содержание презентации должно включать название темы доклада, его план, реферативное изложение его содержания, основные выводы. Презентация может включать демон-

страцию схем, таблиц и др. слайдов, служащих для иллюстрации тех или иных положений доклада.

При подготовке к практическому занятию можно выделить два этапа:

1. организационный;

2. закрепление и углубление теоретических знаний.

На первом этапе студент планирует свою самостоятельную работу. Для этого следует внимательно изучить задание, определить круг вопросов, выносимых на семинар. Далее следует определить список необходимой литературы и источников, используя список, предложенный в рабочей программе дисциплины.

Второй этап включает непосредственную подготовку студента к занятию. Начинать надо с изучения рекомендованной литературы. Необходимо помнить, что на лекции обычно рассматривается не весь материал, а только его часть. Остальная его часть выполняется в процессе самостоятельной работы. В связи с этим работа с рекомендованной литературой обязательна.

Большое значение имеет совершенствование навыков конспектирования у студентов. Преподаватель может рекомендовать студентам следующие основные формы записи: план (простой и развернутый), выписки, тезисы.

Результаты конспектирования могут быть представлены в различных формах.

План – это схема прочитанного материала, краткий (или подробный) перечень вопросов, отражающих структуру и последовательность материала. Подробно составленный план вполне заменяет конспект.

Конспект – это систематизированное, логичное изложение материала источника. Различаются четыре типа конспектов:

- *План-конспект* – это развернутый детализированный план, в котором достаточно подробные записи приводятся по тем пунктам плана, которые нуждаются в пояснении

- *Текстуальный конспект* – это воспроизведение наиболее важных положений и фактов источника.

- *Свободный конспект* – это четко и кратко сформулированные (изложенные) основные положения в результате глубокого осмысливания материала. В нем могут присутствовать выписки, цитаты, тезисы; часть материала может быть представлена планом.

- *Тематический конспект* – составляется на основе изучения ряда источников и дает более или менее исчерпывающий ответ по какой-то схеме (вопросу).

В процессе этой работы студент должен стремиться понять и запомнить основные положения рассматриваемого материала, примеры, поясняющие его, а также разобраться в иллюстративном материале. Заканчивать подготовку следует составлением плана и конспекта по изучаемому материалу (вопросу).

ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ К УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЕ
на 2023/2024 учебный год

№.№ п.п.	Дополнения и изменения	Основание
1.	Дополнен список литературы	1. Кочинев, Ю. Ю. Аудит в соответствии с международными стандартами : учебник / Ю.Ю. Кочинев. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 413 с. 2. Лемеш, В.Н. Аудит : практикум/ В.Н. Лемеш, О.В. Малиновская. – Минск: БГЭУ, 2022. – 203 с.
2	Дополнены темы лекционных занятий	Внесены изменения: - в Международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита; - в Кодексе этики профессиональных бухгалтеров; - в Международные стандарты управления качеством (ISQM).

Учебная программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры
Финансов и контроля в сельском хозяйстве (протокол № 9 от 29 мая 2023 г.)
 (название кафедры)

Заведующий кафедрой
к.э.н., доцент
 (ученая степень, ученое звание)


 (подпись)

Е.Н. Гридюшко
 (И.О. Фамилия)

УТВЕРЖДАЮ:

Декан факультета
к.э.н., доцент
 (ученая степень, ученое звание)


 (подпись)

Н.В. Великоборец
 (И.О. Фамилия)

1

**УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ ОРДЕНОВ ОКТЯБРЬСКОЙ
РЕВОЛЮЦИИ И ТРУДОВОГО КРАСНОГО ЗНАМЕНИ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

УТВЕРЖДАЮ

Ректор академии

В. В. Великанов

24 апреля 2024 г.

Регистрационный № Ф-152-24 /уч



МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА

**Учебная программа учреждения высшего образования
по учебной дисциплине для специальности:**

1-25-01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

2024 г.

Учебная программа составлена в соответствии с образовательным стандартом высшего образования первой ступени по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (ОСВО 1-25-01-08-2021), учебными планами БД-25-01-16-21у от 27.05.2021 г., БД-25-01-16-22у от 25.05.2022 г., БДс-25-01-16-22у от 25.05.2022 г., БЗс-25-01-16-22у от 25.05.2022 г., БВШ-25-01-16-23у от 29.03.2023 г.

СОСТАВИТЕЛИ:

Н.М. Коробова, ст. преподаватель кафедры финансов и контроля в сельском хозяйстве учреждения образования «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

В.В. Семак, начальник ЦБУ №802 ОАО «Белинвестбанк» г. Горки;
В.В. Чабатуль, заведующий сектором инвестиций и инноваций Института системных исследований в АПК НАН Беларуси, кандидат экономических наук, доцент.

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой финансов и контроля в сельском хозяйстве учреждения образования «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»
(протокол № 8 от 22 апреля 2024 г.);

Методической комиссией факультета бухгалтерского учета учреждения образования «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»
(протокол № 9 от 22 апреля 2024 г.);

Научно-методическим советом учреждения образования «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»
(протокол № 8 от 24 апреля 2024 г.)

2. ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Учебная программа учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» предназначена для высших учебных заведений, осуществляющих подготовку специалистов по экономическим специальностям

Цель преподавания учебной дисциплины Международные стандарты аудита - формирование профессиональных знаний в области методики и методологии применения международных стандартов аудита (МСА) в аудиторской деятельности, мирового профессионального сообщества, приобретение практических навыков по организации и проведении аудиторских проверок хозяйствующих субъектов, а также – при оказании сопутствующих аудиту услуг на основе анализа взаимосвязи международных стандартов аудита и республиканских правил регулирующих аудиторскую деятельность.

Задачи учебной дисциплины Международные стандарты аудита:

- изучение принципов использования международных стандартов аудита в процессе осуществления аудиторской практики;
- освоение теоретических основ МСА;
- ознакомление с методами и инструментарием использования международной практики аудита применительно к национальному менталитету страны, осуществляющей аудиторскую деятельность;
- приобретение практических навыков использования МСА при определении особенностей осуществления аудиторской деятельности в Республике Беларусь.

Учебная дисциплина относится к учебным дисциплинам государственного компонента модулю «Международные стандарты финансовой отчетности и аудита»

Учебная дисциплина «Международные стандарты аудита» является неотъемлемой частью современных экономических знаний и связана с рядом других учебных дисциплин: «Теория бухгалтерского учета», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Контроль и аудит», «Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности» и др. Учебная дисциплина «Международные стандарты аудита» базируется на общенаучных методах познания количественных закономерностей массовых социально-экономических явлений.

Структура учебной программы и методика преподавания учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» учитывают последние достижения в области международного аудита, ориентируя обучающихся на приобретение соответствующий базовой профессиональной компетенции:

БПК-13. Понимать концептуальные основы и положения международных стандартов аудита, особенности их применения, конвергенцию национальных правил аудиторской деятельности при формировании отчетности организаций.

Изучение курса предполагает выполнение студентами аудиторных и самостоятельных заданий, что обеспечивает закрепление их знаний по дисциплине «Международные стандарты аудита».

В рамках образовательного процесса студент должен приобрести не только теоретические и практические знания, умения и навыки по специальности, но и развить свой ценностно-личностный, духовный потенциал, сформировать качества патриота и гражданина, готового к активному участию в экономической, производственной и социально-культурной жизни страны.

В результате освоения учебной дисциплины обучающийся должен:

знать:

- цели и задачи разработки международных стандартов аудита;
- деятельность международных организаций по разработке стандартов аудита;
- состав и классификацию международных стандартов аудита;
- терминологию и сущность основных категорий и понятий, используемых в международных стандартах аудита;
- содержание основных положений по международной аудиторской практике;
- сферы применения основных международных стандартов аудита;
- связь международных стандартов аудита с МСФО;
- сходство и различия международных стандартов аудита и республиканских Правил аудиторской деятельности;

Кроме того, студент должен **уметь:**

- применять на практике международные стандарты аудита;
- классифицировать стандарт по принадлежности к соответствующей группе;
- применять соответствующий стандарт при проведении аудита и сопутствующей ему работы;

владеть:

- специальной терминологией в области международных стандартов аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- навыками работы с международными стандартами;
- международными подходами к обобщению и оформлению итоговых документов аудита.

В качестве методов обучения используются деловые игры, решение задач и тестов, выполнение контрольных заданий на практических занятиях, самостоятельная работа и контроль за ее выполнением.

На изучение учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» на дневной форме получения высшего образования в соответствии с учебными планами БД-25-01-16-21у от 27.05.2021г, БДс-25-01-16-22у от 25.05.2022 г., БД-25-01-16-22у от 25.05.2022г. по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» отводится всего 108 часов, из них аудиторных – 52 часа (в том числе 26 часов лекционных и 26 часов практических занятий), на самостоятельную работу – 56 часов. Рекомендуемая форма промежуточной аттестации – зачет. Учебная дисциплина преподается студентам дневной (полной) формы обучения на 4 курсе в 7-м семестре и студентам дневной сокращенной формы обучения на 3 курсе в 5-м семестре.

Для студентов заочной формы получения высшего образования в соответствии с учебным планом БЗс-25-01-16-22у от 25.05.2022г по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» на изучение учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» отводится 108 часов, из них аудиторных 12 часов (в том числе лекции- 6 часов, практические занятия – 6 часов), на самостоятельную работу – 96 часов. Форма промежуточной аттестации –зачет. Учебная дисциплина преподается студентам на 4 курсе.

Для студентов заочной формы обучения ВШАБ в соответствии с учебным планом БВШ-25-01-15-23у от 29.03.2023г, по специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» на изучение учебной дисциплины «Международные стандарты аудита» отводится всего 108 часов, из них аудиторных 12 часов (в том числе лекции- 6 часов, практические занятия – 6 часов), на самостоятельную работу – 96 часов. Форма промежуточной аттестации – зачет. Учебная дисциплина преподается студентам на 5 курсе в 6 семестре.

2. СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

Тема 1. Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь

Значение стандартов и их необходимость для регулирования деятельности в рамках профессии. Назначение стандартов. Международная федерация бухгалтеров (далее МФБ), как международное профессиональное объединение бухгалтеров. Факторы, влияющие на международные стандарты аудита. Содержание и особенности применения МСА.

Группы стандартов и практических положений по их применению. Структура стандартов. Классификация стандартов по аудиторским заданиям. Значение международных стандартов в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь.

Тема 2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц

Международный стандарт аудита (ISA) 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА», ключевой стандарт, определяющий основные подходы к проведению аудита. Разграничение ответственности, в т.ч. за подготовку и представление финансовой отчетности, за формулирование и выражение мнения о финансовой отчетности.

Особенности применения МСА 200. Возможные причины ограничения аудита.

Согласование условий соглашения по аудиту (МСА 210). Международные стандарты аудита 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности», 230 «Аудиторская документация». Обязанности аудитора в отношении мошенничества при проведении аудита финансовой отчетности (МСА 240). Учет законодательства и нормативных актов в ход аудита финансовой отчетности (МСА 250). Обмен информацией с лицами, наделенными руководящими полномочиями (МСА 260). Информирование лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководство субъекта о недостатках в системе внутреннего контроля (МСА 265).

Тема 3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски

Применение международных стандартов на этапе организации и планирования аудита. Планирование аудита финансовой отчетности (МСА 300). Письмо-обязательство о проведении аудита. Определение и оценка рисков существенных искажений на основе понимания субъекта и его среды (МСА 315). Существенность в планировании и проведении аудита (МСА 320). Действия аудитора в ответ на оцененные риски (МСА 330). Аудит субъектов,

пользующихся услугами обслуживающих организаций (МСА 402). Оценка искажений, выявленных в ходе аудита (МСА 450). Знание и оценка бизнеса.

Тема 4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств

Аудиторское доказательство (МСА 500). Аудиторское доказательство - дополнительные вопросы, касающиеся конкретных статей (МСА 501). Первоначальные соглашения – начальное сальдо (МСА 510). Аналитические процедуры (МСА 520). Аудиторская выборка и другие выборочные процедуры тестирования (МСА 530). Аудит бухгалтерских оценок (МСА 540). Связанные стороны (МСА 550). Последующие события (МСА 560). Непрерывная деятельность (МСА 570). Представление руководства субъекта (МСА 580).

Тема 5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита

Специальные рассмотрения – Аудит финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов) (МСА 600). Использование работы внутренних аудиторов (МСА 610). Использование работы эксперта аудита (МСА 620). Рекомендации по использованию работы эксперта в качестве аудиторского доказательства. Необходимость использования работы эксперта. Система внутреннего контроля (СВК). Требования и рекомендации для внешних аудиторов при анализе работы внутреннего аудита. Взаимосвязь между внутренним аудитом и внешним аудитом.

Тема 6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита

Основные элементы аудиторского заключения. Типовое аудиторское заключение. Модифицированные заключения (факторы, не влияющие на мнение аудитора, факторы, влияющие на мнение аудитора). Обстоятельства, которые могут привести к выражению мнения, отличного от безусловно-положительного (ограничение объема, несогласие с руководством). МСА 700 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности».

МСА 710. Понятие соответствующих показателей и сопоставимой финансовой отчетности. Соответствующие показатели (обязанности аудитора, составление заключения, дополнительные требования, возникающие при назначении нового аудитора). Сопоставимая финансовая отчетность (обязанности аудитора, составление заключения, дополнительные требования, возникающие при назначении нового аудитора).

МСА 720. Понятие «прочей информации». Доступ к прочей информации и необходимость ее рассмотрения. Существенные несоответствия и суще-

ственное искажение фактов. Доступность прочей информации после даты составления аудиторского заключения.

Тема 7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг

Определение и общие требования, предъявляемые к специальным аудиторским заданиям. Отчеты о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с основами бухгалтерского учета, отличными от МСФО или национальных стандартов. Отчеты по компонентам финансовой отчетности. Отчеты о соответствии условиям договора. Отчеты об обобщенной финансовой отчетности. МСА 800, 805.

МСА 810 «Задания по составлению заключения по обобщенной финансовой отчетности». Стандарт 4400 «Задание по выполнению согласованных процедур». Стандарт 4410 «Задание по компиляции финансовой отчетности».

Тема 8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации

Понятие качества аудита. Обеспечение контроля качества аудита со стороны международной федерации бухгалтеров. Требования, предъявляемые к правилам аудиторской деятельности аудиторской организации или аудитора – индивидуального предпринимателя. Процедуры контроля качества.

3. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

3.1 Учебно-методическая карта учебной дисциплины «Международные стандарты аудита»

Форма получения высшего образования дневная
Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудиторных часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний
		лекции	практические занятия		
1.Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	8	4	4	8	Устный опрос, реферат, тест
2.Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	8	4	4	8	Устный опрос, реферат, тест
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	8	4	4	10	Устный опрос, реферат, тест
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	8	4	4	10	Устный опрос, реферат, тест
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	4	2	2	4	Устный опрос, реферат, тест
6.Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	8	4	4	8	Устный опрос, реферат, тест
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	4	2	2	4	Устный опрос, реферат, тест
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	4	2	2	4	Устный опрос, реферат, тест
ИТОГО	52	26	26	56	Зачет

3.2 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

«Международные стандарты аудита»

Форма получения высшего образования заочная

(сокращенный срок получения образования)

Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудитор- ных часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний
		лекции	практические занятия		
1. Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	1	1	-	10	Устный опрос, реферат, тест
2. Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	1	1	-	10	Устный опрос, реферат, тест
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	2	1	1	20	Устный опрос, реферат, тест
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	2	1	1	20	Устный опрос, реферат, тест
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	2	1	1	10	Устный опрос, реферат, тест
6. Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	2	1	1	10	Устный опрос, реферат, тест
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	1	-	1	8	Устный опрос, реферат, тест
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	1	-	1	8	Устный опрос, реферат, тест
ИТОГО	12	6	6	96	Зачет

3.3 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Международные стандарты аудита

Форма получения высшего образования ВШАБ

Специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

наименование тем	Всего аудитор- ных часов	В том числе		Кол-во часов СР	Форма контроля знаний
		лекции	практические занятия		
1.Сущность и содержание МСА, их значение в становлении аудиторской деятельности в Республике Беларусь	1	1	-	12	Устный опрос, реферат, тест
2.Международные стандарты аудита, определяющие общие принципы и регулирующие ответственность участвующих в аудите лиц	1	1	-	12	Устный опрос, реферат, тест
3. Международные стандарты аудита, регулирующие порядок оценки рисков и действия в ответ на оцененные риски	1	-	1	10	Устный опрос, реферат, тест
4. Международные стандарты, регулирующие порядок получения информации о проверяемых объектах и получения аудиторских доказательств	1	-	1	14	Устный опрос, реферат, тест
5. Международные стандарты, регулирующие взаимоотношения различных субъектов в ходе проведения аудита	3	1	2	14	Устный опрос, реферат, тест
6.Международные стандарты, устанавливающие порядок формирования итоговых документов аудита	2	1	1	10	Устный опрос, реферат, тест
7. Международные стандарты, регулирующие выполнение специальных заданий и оказание сопутствующих услуг	1	1	-	14	Устный опрос, реферат, тест
8. Международные стандарты, регулирующие качество работы аудиторской организации	2	1	1	10	Устный опрос, реферат, тест
ИТОГО	12	6	6	96	Зачет

4. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

ЛИТЕРАТУРА

Основная

1. Лемеш, В.Н. Аудит : учеб. пособие / В.Н. Лемеш.–3-е изд. ,перераб. и доп. Минск: Амалфея, 2019. – 292 с.
2. Лемеш, В.Н. Аудит : практикум/ В.Н. Лемеш, О.В. Малиновская. – Минск: БГЭУ, 2022. – 203 с.
3. Лемеш, В.Н. Ревизия и аудит : учебное пособие для студентов высших учебных заведений по экономическим специальностям / В. Н. Лемеш. - 3-е изд., доп. и перераб. - Минск : Издательство Гревцова, 2013. - 271 с.

Дополнительная

4. Коробова Н.М. Международные стандарты аудита : курс лекций для студентов, обучающихся по специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Н. М. Коробова ; Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, Главное управление образования, науки и кадровой политики, Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия. - Горки : [б. и.], 2023
5. Коробова, Н.М Международные стандарты аудита: учебно-методический комплекс для самостоятельной работы студентов / Белорусская государственная сельскохозяйственная академия. – Горки. 2022
6. Коробова, Н.М. Электронный учебно-методический комплекс для самостоятельной работы студентов по дисциплине «Международные стандарты аудита» специальность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» регистрационное свидетельство № 7681917389 от 16.01.2019
7. Коробова, Н.М. Международные стандарты аудита : методические указания для практических занятий /Н.М. Коробова. – Горки : БГСХА, 2023. – 88 с.
8. Лемеш, В.Н. Аудит: пособие/ В.Н. Лемеш. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2017. –292с.
9. Лемеш, В.Н. Международные стандарты аудита : учебное пособие/ В.Н. Лемеш. – Минск: Вышэйш. Школа, 2014. –191с
10. Международные стандарты аудита и контроля качества. Ч.1: сборник: в 3 т. / Международная Федерация Бухгалтеров (МФБ). — Киров: ООО «Кировская типография», 2012. –1616 с.
11. International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards [Электронный ресурс] // Доступ: www.ifac.org

Методы (технологии) обучения

Основными методами (технологиями) обучения, отвечающими целям изучения учебной дисциплины, являются:

- элементы проблемного обучения (проблемное изложение, вариативное изложение, частично поисковый метод), реализуемые на лекционных занятиях;
- элементы учебно-исследовательской деятельности;
- применение творческого подхода, реализуемого на практических занятиях и при самостоятельной работе;
- проектные технологии, используемые при самостоятельной работе.

Методические рекомендации по организации самостоятельной работы студентов

При изучении учебной дисциплины используются следующие формы самостоятельной работы:

- самостоятельная работа в виде решения индивидуальных заданий в аудитории, во время проведения практических занятий под контролем преподавателя в соответствии с расписанием;
- самостоятельная работа, в том числе в виде выполнения индивидуальных заданий с консультациями преподавателя;
- подготовка рефератов по индивидуальным темам.

Перечень рекомендуемых средств диагностики

Основным средством диагностики усвоения знаний и овладения необходимыми умениями и навыками по дисциплине «Методы и стандарты аудита в международной и национальной практике» является проверка заданий разнообразного типа (репродуктивных, реконструктивных, вариативных), выполняемых в рамках часов, отводимых на контрольные работы, компьютерное тестирование.

Для контроля качества образования могут использоваться следующие средства диагностики:

- оценка решений типовых заданий;
- тестовые задания по отдельным разделам дисциплины;
- письменная работа (реферат, эссе);
- фронтальный опрос на лекциях;
- письменные контрольные работы;
- устный опрос на практических занятиях;
- составление рефератов по отдельным разделам дисциплины;
- выступление студентов на практических занятиях по разработанным ими темам;
- зачет.

ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ К УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЕ
на 2024/2025 учебный год

№№ п.п.	Дополнения и изменения	Основание
1.	Дополнен список дополнительной литературы	1. Арзуманова, Л.Л. Международные стандарты аудита : учебное пособие для магистратуры / Л.Л. Арзуманова. – СПб : Норма, 2024. – 185 с. 2. Казакова, Н.А. Практический аудит : учебник/ Н.А. Казакова, Н.А. . – Москва: Юрайт, 2024. – 167 с.
2	Дополнены темы лекционных занятий	Внесены изменения: - в Международные стандарты по планированию аудита;

Учебная программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры
Финансов и контроля в сельском хозяйстве (протокол № 9 от 25 мая 2024 г.)
(название кафедры)

Заведующий кафедрой
к.э.н., доцент
(ученая степень, ученое звание)


(подпись)

Е.Н. Гридюшко
(И.О. Фамилия)

УТВЕРЖДАЮ:

Декан факультета
к.э.н., доцент
(ученая степень, ученое звание)


(подпись)

И.В. Лобанова
(И.О. Фамилия)