

УДК 657.6

*Ходак А.О., студентка 1 курса магистратуры,
Грабовец Л.И., ст. преподаватель кафедры Бухгалтерского учета,
анализа и аудита,
Севастопольский государственный университет,
Россия, г. Севастополь*

ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ АУДИТА

Аннотация. В статье раскрывается перечень основных этапов организации и проведения аудиторской проверки: от заключения договора об оказании аудиторских услуг с аудируемым лицом до формирования аудиторского заключения. Дана краткая характеристика каждого этапа, а также указаны международные стандарты аудита, которыми должен руководствоваться аудитор в ходе осуществления проверки и заменяемые ими документы. Приведена общая схема проведения аудита.

Ключевые слова: аудит, МСА, этапы аудита, аудиторская проверка, ФПСАД

*A.O. Khodak, 1 year student of a magistracy,
Grabovec L.I., senior teacher of Accounting, analysis and audit
department,
Sevastopol State University,
Russia, Sevastopol*

AUDIT ORGANIZING ACCORDING TO INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING

Abstract. The article reveals main stages of organizing and conducting an audit from an audit services provision agreement to providing audit results. A brief description of each stage is given, as well as International Standards on Auditing, that guide an auditor in the process and the documents deprecated in favor of the standards are indicated. Regular audit process is described.

Keywords: audit, ISA, stages of audit, auditor check, FRSAА

Аудиторская сфера услуг в России находится в непрерывном преобразовании. Процессы глобализации и гармонизации учета нашли свое отражение и в нормативном регулировании аудиторской деятельности. Так, в соответствии с Приказами Минфина России «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации» № 192н от 24.10.2016 и № 207н от 09.11.2016, с 1 января 2017 года все аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, а также саморегулируемые организации аудиторов, при аудиторской проверке руководствуются международными стандартами аудита (далее – МСА). Ранее аудиторская деятельность осуществлялась на основании федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (ФСАД), которые по большей части являлись изложением международных стандартов, но при этом учитывали специфику российского бизнеса. Однако, несмотря на это, международные стандарты аудита все же имеют отличные от ранее действовавших федеральных правил положения. В связи с этим важно в целом изучить, каким образом организовать аудиторскую проверку по новым правилам и какими международными стандартами обязан руководствоваться аудитор на каждом этапе проверки.

Организация аудита осуществляется посредством выполнения определенной последовательности действий и процедур. Так, независимо от объекта проверки, процесс проведения аудита условно можно разделить на несколько этапов: подготовительный, предварительный, технологический (непосредственно проведение аудита) и заключительный (или завершающий).

Подготовительный этап включает: знакомство с клиентом и подборку отраслевой нормативной документации, экспресс-анализ финансовой отчетности, оценку честности клиента, оценку собственных возможностей, принятие решения о возможности проведения аудита, составление письма-

обязательства о проведении аудита, заключение договора оказания аудиторских услуг.

Знакомство с клиентом предполагает понимание деятельности аудируемого лица. Данная процедура ранее была закреплена в МСА 310 «Знание бизнеса клиента», который утратил силу. В России до 1 января 2017 года понимание деятельности экономического субъекта, подлежащего аудиту, раскрывалось в ФПСАД №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется...». Так, непосредственно, для проведения аудита необходимо подробно изучить потенциального клиента: исследовать отраслевые особенности деятельности и факторы внешней среды (особенности отрасли, конкуренция, нормативное законодательство), руководящий аппарат и организационную структуру, учредительные документы. Также необходимо проанализировать взаимоотношения с поставщиками, покупателями и другими контрагентами, а также налоговыми и иными контролирующими органами, систему организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля (аудита), способы подготовки финансовой отчетности, в целом деловую репутацию организации и другие аспекты, необходимые для принятия аудиторского задания. Данную информацию можно получить из предоставленных аудируемым лицом внутренних документов организации, бесед с сотрудниками и внутренними аудиторами, материалов предыдущих проверок, непосредственно путем посещения предприятия, а также через публикации в СМИ и из других источников информации. Важно также убедиться в выполнении допущении принципа непрерывности деятельности данной организации. Понимание деятельности аудируемого лица позволяет установить уровень существенности и аудиторского риска, составить план и программу аудита с учетом особенностей аудируемого лица.

После изучения аудируемого лица, аудитор принимает решение о возможности проведения проверки. В случае, если аудиторская организация

принимает решение о проведении аудита данного субъекта, то происходит документальное подтверждение факта проведения аудита на основании составления письма-обязательства и заключения договора. Так, согласно п. 10 МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий» аудитором составляется письмо-соглашение (письмо-обязательство) о проведении аудита.

Перед составлением письма-обязательства, организация должна направить официальное обращение, содержащее просьбу об оказании аудита и (или) сопутствующих ему услуг. После получения данного обращения, аудиторская организация (аудитор) должен дать ответ на него в форме письма-обязательства. Письмо-обязательство подтверждает согласие аудитора провести аудиторскую проверку, оно направляется аудируемому лицу до заключения договора на проведение аудита во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора. Аудируемое лицо письменно подтверждает свое согласие с условиями аудиторской проверки, предложенными аудиторской организацией [1]. Форма и содержание письма-обязательства аудиторской организации определяются необходимостью включения в него ряда обязательных указаний и дополнительных сведений в соответствии с особенностями предстоящей аудиторской проверки, пожеланиями клиента. Письмо-обязательство должно содержать обязательные указания: по условиям аудиторской проверки, по обязательствам аудиторской организации, по обязательствам экономического субъекта.

После уточнения всех условий и подтверждения согласия о проведении аудита между аудиторской организацией и аудируемым лицом заключается договор, а также формируется состав аудиторской группы с учетом объема проверки. Форма и содержание договоров (писем) о проведении аудита для различных аудируемых лиц могут иметь свои особенности, но обычно в них указывают: цель аудита, права, обязанности и

ответственность сторон, объем аудита (включая ссылки на нормативную базу), сроки проведения аудита, стоимость аудиторских услуг, порядок выдачи аудиторского заключения и другие необходимые положения. Сроки проведения аудита зависят от объема аудиторской проверки. Договор формируется с учетом положений Гражданского кодекса РФ и носит характер договора на возмездное оказание услуг. Таким образом, на первом этапе необходимо ознакомиться с документами, предоставленными аудируемым лицом, а также изучить нормативную базу по бухгалтерскому и налоговому учету объекта аудита.

Следует отметить, что в соответствии с МСА 210 между аудитором и аудируемым лицом может быть составлено только письмо-соглашение, главное чтобы все условия между сторонами были полностью согласованы. Согласно п. 10 МСА 210 письмо-соглашение должно содержать: «цель и объем аудита финансовой отчетности, обязанности аудитора, обязанности руководства, указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности, описание предполагаемой формы и содержания заключений и отчетов, которые должен выпустить аудитор, а также заявление о том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых заключение или отчет аудитора могут отличаться от ожидаемого по форме и содержанию» [2].

Предварительный этап предполагает осуществление следующих действий: оценку систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета, расчет аудиторского риска и уровня существенности, составление плана и программы аудита. Расчет уровня существенности осуществляется на основании МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» (ранее ФПСАД № 4 «Существенность в аудите»). Расчет аудиторского риска, а также тестирование систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля осуществляется на основании МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации

и ее окружения» (ранее в ФСПАД №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»). Порядок методики изучения и тестирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор разрабатывает самостоятельно с учетом специфики аудируемого лица и объекта аудита, проверка документируется в виде опросов, тестов, актов, блок-схем, графиков и других документов. В общем случае тестирование осуществляется на основании методов опроса и анкетирования персонала и руководства аудируемого лица.

Планирование аудита осуществляется на основании МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» (ранее ФСПАД № 3 «Планирование аудита»): разрабатывается стратегия аудита, общий план и программа аудита. Стратегия аудита разрабатывается на основе особенностей экономического субъекта, объекта аудита и объема аудиторской проверки, бюджета рабочего времени, состава аудиторской группы и уровня их квалификации и других факторов. Стратегия аудита документально оформляется в виде плана и программы аудиторской проверки, в которые по ходу аудита могут вноситься корректировки.

Технологический этап, подразумевает проведение собственно аудита: выполнение аудиторских процедур, предусмотренных планом и программой аудита: тестирование систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, выполнение процедур по существу. В ходе проверки осуществляется сбор аудиторских доказательств и формирование рабочей документации аудитора. На данном этапе аудитор осуществляет проверку операций, предусмотренных планом и программой аудита. Каждая аудиторская процедура подлежит документальному оформлению, собранные документы являются аудиторскими доказательствами, на основе которых формируется мнение аудитора. Для получения аудиторских доказательств аудитор может

применять следующие аудиторские процедуры: инспектирование, наблюдение, внешнее подтверждение, повторное проведение, аналитические процедуры, запрос, перечет либо их сочетание [3]. Правила в отношении аудиторских процедур и методики аудиторской проверки устанавливаются МСА 500-580 (МСА 500 «Аудиторские доказательства», МСА 520 «Аналитические процедуры»), ранее ФПСАД 7/2011, №20.

На заключительном этапе производится подведение итогов аудиторской проверки: аудитор уведомляет аудируемое лицо о выявленных искажениях, завершает подготовку рабочей документации, осуществляет подготовку и формирование аудиторского заключения и отчета аудитора. Выводы и составление заключения по итогам аудита регулируется МСА 700-720 (ранее ФПСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010). Аудиторское заключение – это документ, выражающий мнение аудитора о полноте и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и подлежит обнародованию. Отчет аудитора представляет собой конфиденциальный документ, предназначенный аудируемому лицу о результатах проведенного аудита с соответствующими рекомендациями.

Основные этапы аудиторской проверки, а также стандарты, которыми необходимо руководствоваться в ходе её проведения, представлены на рисунке 1.

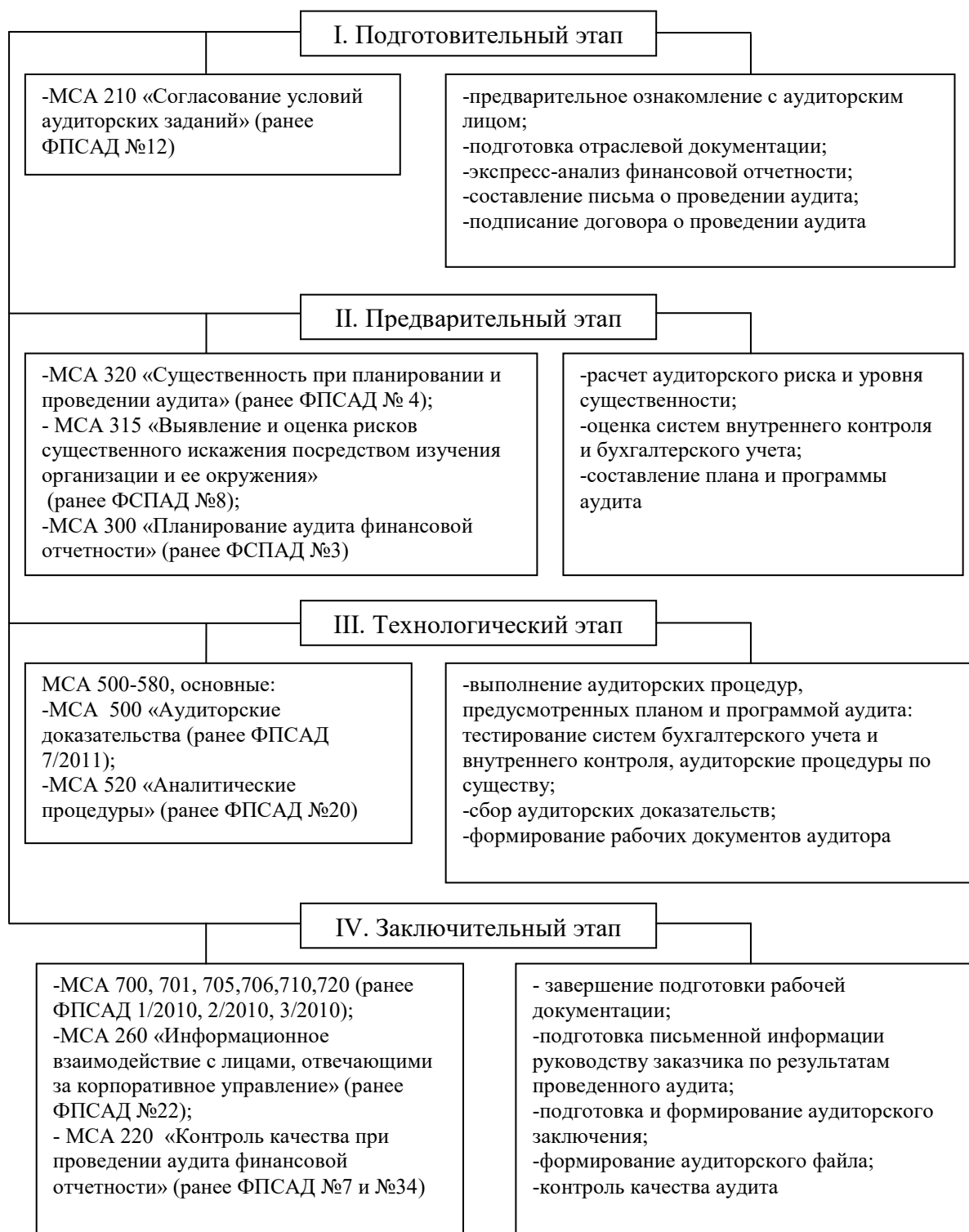


Рисунок 1 – Схема проведения аудита и основные стандарты, необходимые для проведения проверки

Таким образом, организация аудиторской проверки состоит из нескольких последовательных этапов: подготовительного,

предварительного, технологического и заключительного. Каждый этап предполагает осуществление ряда свойственных ему процедур, результатом осуществления которых является формирование независимого мнения о достоверности показателей финансовой отчетности аудируемого лица и выдача ему аудиторского заключения.

Список литературы:

1. Шеремет А.Д., Суйц В.П., Аудит: Учебник. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2005. — 448 с. — (Классический университетский учебник)

2. МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207278/ — Загл. с экрана.

3. МСА 500 «Аудиторские доказательства» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_206948/ — Загл. с экрана.