

**Тема 4. Международные
стандарты, регулирующие
сбор и обобщение
информации в ходе аудита**

Вопросы:

1. Проверка соблюдения аудируемым лицом требований законов и нормативных актов.
2. Порядок рассмотрения случаев мошенничества и ошибок.
3. Оценка последующих событий при аудите финансовой отчетности.
4. Оценка допущения непрерывности деятельности аудируемого лица.
5. Процедуры контроля качества аудиторской работы.

Вопрос 1.

Стандарт 250 «Учет законов и нормативных актов при аудите финансовой отчетности» содержит параграфы:

- введение;
- ответственность руководства за соблюдение законов;
- проверка аудитором соблюдения законов;
- сообщение о несоблюдении законов;
- отказ от проведения аудита.

«Несоблюдение» законодательства означает – преднамеренные и непреднамеренные действия или бездействие проверяемого субъекта, противоречащие действующим законам и нормативным актам.

Международная практика применения МСА 250 различна. Это связано с:

- отличиями в нормативной базе, действующей в разных странах;

- национальные стандарты отражают специфику определения влияния законов на аудит.

Данным стандартом руководствуются только при аудите финансовой отчетности.

Ответственность руководства организации за соблюдение законов и нормативных актов:

1. За осуществление деятельности субъекта в соответствии с законами и нормативными актами;
2. Предотвращение и выявление фактов несоблюдения законодательства.

При этом руководство должно:

- контролировать изменение законодательства;
- разрабатывать системы внутреннего контроля;
- разрабатывать, публиковать и соблюдать правила внутреннего распорядка, а также обучать им сотрудников;
- привлекать юристов для мониторинга за изменением законодательства;
- вести реестр соблюдаемых законов и книги жалоб.

Риск необнаружения увеличивается по причине несоблюдения законодательства вследствие:

- 1) наличия нормативных актов, которые влияют на деятельность организации и не оказывают существенного влияния на финансовую отчетность;
- 2) сокрытие фактов несоблюдения законодательства (при совершении сговора, подлога документов, умышленного неотражения в учете операций, умышленное искажение информации);
- 3) наличия ограничений, присущих системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля, и применения тестирования.

Для понимания законов и нормативных актов аудитору необходимо:

- использовать информацию о деятельности организации и отрасли;
- узнать у руководства о нормативных документах, имеющих существенное влияние на деятельность организации;
- определить действия руководства организации для выявления, оценки и отражения в учете исков и санкций;
- обсудить законодательные требования с аудиторами дочерних фирм в других странах.

Типы аудиторских процедур:

1) Направленные на выявление несоблюдения законов и нормативных актов:

- опрос;
- проверка переписки с лицензирующими органами;
- ознакомление с протоколами собраний;
- запросы в адрес руководства и юристов о судебных разбирательствах, исках и санкциях;
- получение письменных заявлений руководства о фактах несоблюдения законодательства.

Типы аудиторских процедур:

2) Применяемые при выявлении фактов несоблюдения законодательства:

- получение представления о характере нарушения и информации о его влиянии на отчетность;
- оценка возможных финансовых последствий (пени, штрафы, ущерб, прекращение деятельности, судебные разбирательства);
- оценка достоверности финансовой отчетности;
- документальное оформление выявленных фактов;
- возможные консультации с юристами;
- пересмотр оценки аудиторского риска при умолчании руководства о несоблюдении законодательства.

Примеры признаков несоблюдения законодательства:

- расследование, проводимое гос. департаментом, наличие штрафов и пеней;
- оплата услуг, не определенных договором, выдача ссуд консультантам, их работникам или госслужащим;
- значительные суммы комиссионных вознаграждений;
- закупки по ценам выше или ниже рыночных;
- необычные наличные платежи, переводы на номерные банковские счета;
- операции с компаниями оффшорных зон;
- перечисление платежей не в ту страну, из которой поставлялись товары и услуги.

О выявленных фактах несоблюдения законодательства аудитор сообщает

- ревизионной комиссии;
- совету директоров;
- высшему руководству организации;
- правоохранительным органам (только по решению суда).

Случаи отказа от аудита:

- 1) если субъект не принимает никаких действий по исправлению последствий несоблюдения законов;
- 2) при наличии подозрений в причастности руководства организации к несоблюдению законов и нормативных актов.

При этом необходимо обратиться за консультацией к юристу.

Вопрос 2. Порядок рассмотрения случаев мошенничества

МСА 240 «Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок в процессе аудита финансовой отчетности».

Включает параграфы:

- 1) введение;
- 2) цели, задачи, определения;
- 2) ограничения, присущие аудиту;
- 3) процедуры, проводимые при наличии признаков мошенничества или ошибки;
- 4) отказ от проведения аудита.

Мошенничество

означает преднамеренное действие, совершенное одним или несколькими лицами из числа руководителей или сотрудников организации или третьими лицами, повлекшее неправильное представление финансовой отчетности.

Примеры:

- манипуляция фальсификация, изменение учетных записей или документов;
- незаконное присвоение активов;
- сокрытие или пропуск операций;
- отражение в учете несуществующих операций;
- неправильное применение учетной политики.

Ошибка

означает непреднамеренные погрешности, допущенные в финансовой отчетности, именно:

- математические ошибки или опiski в учетных записях;
- упущение фактов или их неверная интерпретация;
- неправильное применение учетной политики.

Условия и события, увеличивающие риск мошенничества и ошибок:

- сомнения в честности или компетентности руководства;
- необычное внутреннее и внешнее давление;
- необычные операции;
- проблемы с получением достаточных и уместных доказательств.

Действия руководства по сокрытию фактов мошенничества:

- тайный сговор;
- подлог документов;
- преднамеренное неотражение операций;
- умышленное представление неверной информации.

Аудитор вправе сообщить о фактах мошенничества и ошибок:

- руководству организации;
- пользователям аудиторского заключения (с выражением условно-положительного или отрицательного мнения);
- органам регулирования и правоохранительным органам.

Аудитор может принять решение **об отказе от проведения аудита** если субъект не принимает никаких действий по исправлению ситуации с мошенничеством.

Вопрос 4. Оценка последующих событий при аудите финансовой отчетности

Стандарт 560 «Последующие события» содержит параграфы:

- события, происходящие до даты подписания аудиторского заключения;
- факты, обнаруженные после даты аудиторского заключения, (до и после опубликования фин. отчетности);
- открытое размещение ценных бумаг.

Последующие события - это

события, происходящие с момента окончания отчетного периода до даты подписания аудиторского заключения, а также факты обнаруженные после даты подписания аудиторского заключения.

Типы последующих событий:

1. **События**, происходящие до даты подписания аудиторского заключения;
2. **Факты**, обнаруженные после даты аудиторского заключения, но до опубликования финансовой отчетности;
3. **Факты**, обнаруженные после опубликования финансовой отчетности

Открытое размещение ценных бумаг

Аудитор должен принять во внимание законодательные требования, предъявляемые к аудитору во всех юрисдикциях, где имеет место размещение ценных бумаг. От аудитора может потребоваться проведение дополнительных процедур, охватывающих период до даты составления окончательного документа по размещению ценных бумаг. Аудиторские процедуры охватывают период до даты вступления в силу окончательного документа по размещению ценных бумаг или возможно близкой даты.

Вопрос 4. Оценка допущения непрерывности деятельности аудируемого лица.

МСА 570 «Допущение о непрерывности деятельности предприятия» включает параграфы:

- введение;
- цели, задачи и определения;
- уместность допущения о непрерывности деятельности;
- аудиторские выводы;
- заключение.

Аудиторское заключение позволяет установить достоверность финансовой отчетности, но не является гарантией жизнеспособности организации в будущем.

Составление финансовой отчетности предполагает, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем

- ***Обозримое будущее*** - период, не превышающий один год после отчетной даты, если аудитор не владеет другой информацией.
- ***Допущение непрерывности деятельности должно быть уместным.***

Процедуры аудиторских доказательств:

- анализ и обсуждение с руководством прогнозов движения денежных средств, прибыли, выявление событий после отчетной даты;
- изучение условий выпуска облигаций;
- оценки наличия финансовой помощи;
- изучение способности субъекта выполнить все заказы потребителей.

Признаки, свидетельствующие о наличии сомнений в непрерывности деятельности:

1) финансовые:

- чистые отрицательные активы или чистые отрицательные краткосрочные активы;
- займы с фиксированным сроком, дата погашения которых приближается;
- использование краткосрочных займов для финансирования долгосрочных активов;
- неблагоприятные финансовые коэффициенты;
- задолженность по выплате или прекращение выплаты дивидендов;
- несоблюдение кредитных соглашений;
- отсутствие финансирования производства новой продукции;

Признаки (продолжение)

2) производственные:

- потеря основных руководителей без их замены;
- потеря основных рынков, лицензии или основного поставщика;
- трудности с персоналом;
- дефицит важнейших ресурсов.

3) прочие:

- судебные иски;
- изменения в законодательстве или политике правительства;
- несоблюдение требований к капиталу.

Аудиторские процедуры

Рассмотрение и обсуждение с руководством следующих вопросов:

- о ликвидации активов;
- займе или реструктуризации долга;
- сокращение или отсрочка расходов;
- увеличении капитала.

Ответы необходимо получить от руководства в письменном виде.

Варианты выводов после проведения аудиторских процедур относительно допущения о непрерывности деятельности

- 1) допущение является уместным;
- 2) вопрос допущения не решен;
- 3) допущение является неуместным.

Если информация о непрерывности деятельности будет раскрыта в финансовой отчетности, аудитор должен выразить безусловно-положительное мнение или модифицирует аудиторское мнение с указанием проблемы данного допущения.

Вопрос 5. Процедуры контроля качества аудиторской работы.

Стандарт 220 «Контроль качества аудиторской работы».

Данный стандарт применяется в отношении:

- процедур аудиторской фирмы в целом по аудиторской работе;
- процедур, касающихся работы ассистентов аудитора при проведении отдельной аудиторской проверки.

Аудиторская фирма

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

Аудитор согласно МСА означает лицо, несущее ответственность за аудит.

Персонал

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

Ассистенты аудитора

это сотрудники, участвующие в проведении отдельной аудиторской проверке и не являющиеся аудиторами.

Характер, сроки и сфера применения процедур контроля качества работы аудиторской фирмы зависят от следующих факторов:

- размера и характера деятельности аудиторской фирмы;
- географического расположения аудиторской фирмы;
- организационной структуры аудиторской фирмы;
- соотношении затрат и результатов.

Цель политики контроля качества

- профессиональные требования;
- навыки и компетентность;
- поручение заданий;
- консультирование;
- принятие и сохранение клиентов.

Контроль качества аудиторской работы на уровне аудиторской проверки

- Аудитор и его ассистенты, выполняют надзорные функции,
- анализируют профессиональную компетентность тех ассистентов, которые проводят проверки.

Проверка работы ассистента аудитора включает выполнение следующих процедур:

- контроль выполнения аудита в соответствии с программой аудита;
- оценка документального оформления выполненных работ;
- анализ соответствия выводов результатам выполненной работы.