



ИЛЛЮСТРАТИВНЫЙ МАТЕРИАЛ К ЛЕКЦИИ

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 200 ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ АУДИТА

*Сапрыкина Ольга Анатольевна,
канд. экон. наук, аудитор
директор института магистратуры,
аспирантуры и научных исследований ЧОУ ВО
«Сибирская академия финансов и банковского дела»*



Сфера применения МСА 200 (п. 1)

МСА 200 устанавливает основные обязанности независимого аудитора при выполнении аудита финансовой отчетности в соответствии с МСА: устанавливает основные цели независимого аудитора и разъясняет существо и объемы аудиторских процедур, призванных сделать возможным достижение этих целей независимым аудитором; содержит пояснения по области применения и устройству МСА как источника права и включает требования, устанавливающие основные обязанности независимого аудитора, применимые во всех видах аудита, включая важнейшую обязанность соблюдать МСА.

По тексту МСА для обозначения понятия «независимый аудитор» используется слово «аудитор».

Сфера применения МСА 200 (п. 2)

МСА излагаются в контексте проводимого аудитором аудита финансовой отчетности.

Если МСА применяются в ходе аудита иной финансовой информации о прошедших периодах, их следует рассматривать с учетом специфики, продиктованной обстоятельствами конкретного задания.

МСА не рассматривают тех обязанностей аудитора, которые могут устанавливаться законами, нормативными актами или иными источниками права, например, в связи с размещением ценных бумаг среди неопределенного круга лиц. Такие обязанности могут отличаться от установленных в МСА. Поэтому, хотя определенные аспекты МСА могут оказаться полезными для аудитора в таких обстоятельствах, это не избавляет его от ответственности обеспечить выполнение всех соответствующих обязанностей аудитора, предусмотренных законами, нормативными актами и профессиональными инструкциями.

Аудит финансовой отчетности (п. 3)

Назначение аудита состоит в том, чтобы повысить степень уверенности пользователей в адресованной им финансовой отчетности. Это достигается с помощью формулирования аудитором соответствующего мнения относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с критериями применимой концепции подготовки финансовой отчетности. При применении большинства неспецифических концепций подготовки финансовой отчетности это мнение состоит в том, действительно ли финансовая отчетность представлена добросовестно во всех существенных отношениях или дает ли она правдивое и достоверное представление в соответствии с той или иной концепцией. Возможность формирования такого мнения аудитором обуславливается проведением им аудита в соответствии с МСА и применимыми этическими нормами (см. А.1)

Аудит финансовой отчетности (п. 4)

Подлежащая аудиту финансовая отчетность организации – это отчетность, подготовленная ее руководством под наблюдением лиц, отвечающих за корпоративное управление. МСА не накладывают каких-либо обязанностей на руководство организации или на лиц, отвечающих за корпоративное управление, и не подменяют собой законодательные и нормативные акты, которыми эти обязанности устанавливаются. Тем не менее исходным условием проведения аудита в соответствии с МСА является признание руководством организации и, когда это уместно, лицами, отвечающими за корпоративное управление, определенных обязанностей, которые являются основополагающими при осуществлении аудита. Такой аудит финансовой отчетности организации не освобождает ее руководство или лиц, отвечающих за корпоративное управление, от их обязанностей (см. А2–А11).

Аудит финансовой отчетности (п. 5)

МСА требуют от аудитора для обоснования его мнения добиваться разумной уверенности относительно того, свободна ли финансовая отчетность в целом от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки.

Разумная уверенность:

представляет собой высокую степень определенности; достигается путем сбора аудитором достаточного количества надлежащих аудиторских доказательств для снижения аудиторского риска (то есть, риска того, что аудитор сформулирует ненадлежащее мнение, в то время как финансовая отчетность существенно искажена) до приемлемо низкого уровня.

не является полной определенностью, потому что при каждом проведении аудита присутствуют неотъемлемые ограничения, вследствие чего большинство аудиторских доказательств, на основании которых аудитор делает выводы и формулирует соответствующее аудиторское мнение, носят скорее убедительный, чем неопровержимый характер (см. А28–А52)

Аудит финансовой отчетности (п. 6)

Аудитор применяет принцип существенности:

при планировании;

при проведении аудита;

при оценке воздействия на аудит выявленных искажений и воздействия на финансовую отчетность неисправленных искажений, если таковые имеются.

Обычно искажения, включая пропуски, считаются существенными, если в разумной степени можно ожидать, что они в отдельности или в совокупности повлияют на соответствующие экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности.

Суждения о существенности выносятся в свете сопутствующих обстоятельств и зависят от восприятия аудитором конкретных потребностей в финансовой информации среди пользователей финансовой отчетности, а также от размера или от характера того или иного искажения или от сочетания обоих этих факторов.

В аудиторском мнении финансовая отчетность рассматривается как единое целое, поэтому аудитор не отвечает за обнаружение искажений, которые не существенны по отношению к финансовой отчетности в целом.

Аудит финансовой отчетности (п. 7)

Чтобы поддержать аудитора в достижении разумной уверенности МСА содержат изложение целей, требований, рекомендаций по применению и прочих пояснительных материалов.

При планировании и при проведении аудита МСА требуют от аудитора:

применять профессиональное суждение;

придерживаться профессионального скептицизма.

Аудит финансовой отчетности (п. 7)

При планировании и при проведении аудита МСА требуют от аудитора:

выявлять и оценивать риски существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, основываясь на понимании аудируемой организации и ее деятельности, включая систему внутреннего контроля организации;

получать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, свидетельствующих о наличии или отсутствии существенных искажений, при помощи разработки и внедрения соответствующих аудиторских процедур в ответ на выявленные риски;

формировать соответствующее мнение об аудируемой финансовой отчетности, основываясь на выводах, полученных в результате анализа собранных аудиторских доказательств

Аудит финансовой отчетности (пп. 8, 9)

Итоговые формулировки мнения аудитора будут зависеть от применимой в данном случае концепции подготовки финансовой отчетности, а также от всех применимых законов или нормативных актов (см. А12– А13).

В отношении вопросов, возникающих в результате проведения аудита, у аудитора могут также существовать некоторые иные обязанности по информированию и предоставлению отчетов перед пользователями, руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, или перед сторонними по отношению к организации лицами. Эти обязанности могут устанавливаться МСА либо применимыми законами или нормативными актами

Дата вступления в силу (п. 10)

Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты

Основные цели аудитора (п. 11)

При проведении аудита финансовой отчетности основные цели аудитора состоят в том, чтобы: добиться разумной уверенности относительно того, свободна ли финансовая отчетность в целом от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, чтобы аудитор оказался в состоянии сформировать соответствующее мнение относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с критериями применимой концепции подготовки финансовой отчетности; подготовить заключение по финансовой отчетности и представить его с учетом требований МСА и в соответствии с теми выводами, к которым пришел аудитор

Основные цели аудитора (п. 12)

Во всех случаях, когда добиться разумной уверенности невозможно, а выражение мнения с оговоркой в аудиторском заключении в сложившихся обстоятельствах не является достаточным для целей информирования предполагаемых пользователей финансовой отчетности, МСА требуют, чтобы аудитор отказался от выражения мнения или отказался от дальнейшего выполнения аудиторского задания, когда отказ от задания разрешается применимыми законами или нормативными актами

Определения (п. 13, а)

Применимая концепция подготовки финансовой отчетности –

концепция подготовки финансовой отчетности, принятая руководством, а также в случае необходимости и лицами, отвечающими за корпоративное управление, организации и используемая при подготовке финансовой отчетности;

эта концепция является приемлемой с точки зрения характера организации и цели подготовки финансовой отчетности или ее использование требуется законами или нормативными актами.

Определения (п. 13, а)

Термин «концепция достоверного представления» используется для обозначения концепции подготовки финансовой отчетности, которая предусматривает соответствие требованиям этой концепции:

(i) признает в явной форме или подразумевает, что обеспечение достоверного представления финансовой отчетности может потребовать от руководства раскрытия информации в большем объеме, чем предусмотрено этой концепцией, или

(ii) признает в явной форме, что от руководства может потребоваться отступление от требований концепции, чтобы обеспечить достоверное представление финансовой отчетности. Ожидается, что такие отступления могут потребоваться только в исключительно редких обстоятельствах

Определения (п. 13, а)

Термин «концепция соответствия» используется для обозначения концепции подготовки финансовой отчетности, которая предусматривает соответствие требованиям этой концепции, но не содержит утверждений, изложенных в пунктах (i) или (ii).

Определения (п. 13, в)

Аудиторские доказательства –

информация, используемая аудитором при формировании выводов, на которых основывается аудиторское мнение. Аудиторские доказательства включают как информацию, содержащуюся в данных бухгалтерского учета, на которых основывается финансовая отчетность, так и прочую информацию. Для целей МСА:

- (i) достаточность аудиторских доказательств – количественная оценка. Количество необходимых аудиторских доказательств зависит от оценки аудитором рисков существенного искажения, а также качества таких аудиторских доказательств;
- (ii) надлежащий характер аудиторских доказательств – качественная оценка, то есть их уместности и надежности для подтверждения выводов, на которых основано аудиторское мнение

Аудиторский риск –

риск того, что при существенно искаженной финансовой отчетности аудитор сформулирует ошибочное аудиторское мнение.

Аудиторский риск представляет собой функцию рисков существенного искажения и риска необнаружения.

Определения (п. 13, d)

Аудитор –

лицо или лица, проводящее (проводящие) аудит (обычно руководитель задания или другие члены аудиторской группы), либо в соответствующих случаях – организация.

Если в конкретном МСА в явной форме предусмотрено, что определенное требование или определенная обязанность должны быть выполнены руководителем задания, используется не термин «аудитор», а термин «руководитель задания».

Под терминами «руководитель задания» и «организация» в соответствующих случаях подразумеваются эквиваленты этих терминов, применяемые в государственном секторе

Определения (п. 13, е)

Риск необнаружения –

риск, заключающийся в том, что в результате выполнения аудитором процедур с целью снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня не будет обнаружено существующее искажение, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с другими искажениями

Определения (п. 13, f)

Финансовая отчетность –

структурированное представление финансовой информации о прошедших периодах, включая соответствующие примечания, предназначенное для информирования об экономических ресурсах или обязательствах организации на определенный момент времени или изменениях в них за период в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности.

Соответствующие примечания обычно содержат основные принципы учетной политики и прочую пояснительную информацию.

Термин «финансовая отчетность» обычно обозначает полный комплект финансовой отчетности, как это определено требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности, однако он может употребляться и применительно к отдельному отчету в составе финансовой отчетности

Определения (п. 13, г)

Финансовая информация о прошедших периодах – представленная в виде финансовых показателей информация относительно конкретной организации, полученная главным образом из ее системы бухгалтерского учета, об экономических событиях, имевших место в течение прошедших периодов, либо об экономических условиях или обстоятельствах в определенные моменты времени в прошлом

Определения (п. 13, i)

Искажение –

расхождение между суммой, классификацией, представлением или раскрытием статьи финансовой отчетности и суммой, классификацией, представлением или раскрытием статьи, которые требуются в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Искажения могут быть следствием недобросовестных действий или ошибок.

Если аудитор выражает мнение о том, отражает ли финансовая отчетность достоверно во всех существенных аспектах состояние дел в организации, или о том, дает ли она правдивое и достоверное представление о нем, к искажениям также будут относиться те неотраженные корректировки сумм, классификаций, представления или раскрытия информации, которые, согласно суждению аудитора, необходимы для того, чтобы финансовая отчетность была представлена достоверно во всех существенных отношениях или давала правдивое и достоверное представление

Определения (п. 13, j - 1)

Основополагающее допущение, относящееся к обязанностям руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, исходя из которого проводится аудит, –

допущение о том, что руководство и, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, и осознают и подтверждают, что на них возложены следующие обязанности, которые имеют принципиальное значение для проведения аудита в соответствии с МСА, то есть они несут ответственность:

(i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, если это уместно, ее добросовестное представление;

Определения (п. 13, j - 2)

Основополагающее допущение, относящееся к обязанностям руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, исходя из которого проводится аудит, –

допущение о том, что руководство и, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, и осознают и подтверждают, что на них возложены следующие обязанности, которые имеют принципиальное значение для проведения аудита в соответствии с МСА, то есть они несут ответственность:

(ii) функционирование системы внутреннего контроля, которое руководство и, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, считают необходимым для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;

Определения (п. 13, j - 3)

Основополагающее допущение, относящееся к обязанностям руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, исходя из которого проводится аудит, –

допущение о том, что руководство и, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, и осознают и подтверждают, что на них возложены следующие обязанности, которые имеют принципиальное значение для проведения аудита в соответствии с МСА, то есть они несут ответственность:

(iii) предоставление аудитору:

- а. доступа ко всей информации, известной руководству и, если уместно, лицам, отвечающим за корпоративное управление, и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например, данных бухгалтерского учета, документации и информации о прочих вопросах;
- б. дополнительной информации, которую аудитор может запросить у руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, для целей проведения аудита;
- с. неограниченной возможности взаимодействия с лицами внутри организации, от которых, как установил аудитор, ему необходимо получить аудиторские доказательства

Определения (п. 13, j - 4)

В случае использования концепции достоверного представления приведенный выше пункт (а) может быть сформулирован следующим образом:

«за подготовку и достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности» или «за подготовку финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности».

Ссылка на «основополагающее допущение» также подразумевает «основополагающее допущение, относящееся к ответственности руководства и, если применимо, лиц, ответственных за корпоративное управление, исходя из которого проводится аудит».

Определения (п. 13, к)

Профессиональное суждение –

применение соответствующих знаний, опыта и навыков в контексте стандартов аудита, бухгалтерского учета и этических стандартов, при принятии обоснованных решений о надлежащих планах действий в обстоятельствах конкретного аудиторского задания

Определения (п. 13, I)

Профессиональный скептицизм – установка, предполагающая, что аудитор ставит под сомнение информацию, проявляет бдительность в отношении условий, которые могут указывать на возможное искажение в результате недобросовестных действий или ошибок, а также предусматривающая критическую оценку доказательств

Разумная уверенность

в контексте проведения аудита финансовой отчетности высокая степень уверенности, но не абсолютная уверенность

Определения (п. 13, п)

Риск существенного искажения –

риск, заключающийся в том, что существенное искажение было допущено в финансовой отчетности до начала проведения аудита.

Риск включает два компонента, которые на уровне предпосылок составления финансовой отчетности описываются следующим образом:

(i) неотъемлемый риск – установленная еще до рассмотрения каких-либо соответствующих средств контроля подверженность предпосылки в отношении представления и раскрытия сведений об остатках по счетам, видах операций или раскрытия информации искажению, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с другими искажениями;

(ii) риск средств контроля – риск, заключающийся в том, что искажение, которое может содержаться в предпосылке в отношении остатков по счетам, видов операций или раскрытия информации и может оказаться существенным по отдельности или в совокупности с другими искажениями, не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено при помощи соответствующих средств контроля организации

Определения (п. 13, о)

Лица, отвечающие за корпоративное управление – лицо (лица) или организация (организации), например, управляющая организация, определяющие и контролируемые приоритетные направления деятельности организации и обремененные обязанностями, связанными с обеспечением подотчетности организации.

К таким обязанностям относится контроль за процессом подготовки финансовой отчетности.

В некоторых организациях в ряде юрисдикций в состав лиц, отвечающих за корпоративное управление, могут входить представители руководства, например исполнительные директора, являющиеся членами управляющего совета организации частного или государственного сектора, или руководителем-собственником

Требования

Этические требования, относящиеся к аудиту финансовой отчетности
(п. 14)

Аудитор должен соблюдать соответствующие этические требования, включая требования по обеспечению независимости, относящиеся к проведению аудита финансовой отчетности (см. А14–А17)

Требования

Профессиональный скептицизм (п. 15)

Аудитор должен планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, отдавая себе отчет в том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых финансовая отчетность окажется существенно искажена (см. A18–A22).

A18. Профессиональный скептицизм включает поддержание бдительности в отношении, например:

аудиторских доказательств, которые противоречат другим собранным аудиторским доказательствам;

информации, которая ставит под вопрос надежность документов и ответов на запросы, которые предполагается использовать в качестве аудиторских доказательств;

обстоятельств, которые могут указывать на возможные недобросовестные действия;

обстоятельств, которые предполагают необходимость проведения дополнительных аудиторских процедур помимо предусмотренных Международными стандартами аудита.

A19. Сохранение профессионального скептицизма на протяжении всего аудита необходимо, если аудитор, например, должен снизить риски:

недооценки необычных обстоятельств;

чрезмерных обобщений при подготовке выводов из аудиторских наблюдений;

использования ненадлежащих допущений при определении характера, сроков и объема аудиторских процедур и оценке их результатов.

Требования

Профессиональный скептицизм (п. 15)

Аудитор должен планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, отдавая себе отчет в том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых финансовая отчетность окажется существенно искажена (см. A18–A22).

A20. Профессиональный скептицизм необходим для решающей оценки аудиторских доказательств. Это включает необходимость подвергать сомнению противоречивые аудиторские доказательства и надежность документов и ответов на запросы и прочей информации, полученных от руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление. Это также включает рассмотрение вопроса о том, насколько достаточными и надлежащими могут оказаться собранные аудиторские доказательства в свете конкретных обстоятельств, например, в случае, когда имеют место факторы риска недобросовестных действий, и лишь один документ, который по своей природе не исключает возможность подделки, является единственным доказательством, подтверждающим существенную сумму в финансовой отчетности.

A21. За исключением случаев, когда у аудитора есть основания для уверенности в обратном, он может счесть записи и документы подлинными. Тем не менее, аудитор должен проанализировать надежность информации, которую предполагается использовать в качестве аудиторских доказательств.

Требования

Профессиональный скептицизм (п. 15)

Аудитор должен планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, отдавая себе отчет в том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых финансовая отчетность окажется существенно искажена (см. А18–А22).

А21 (*продолжение*). В случаях сомнения в надежности информации или выявления признаков возможных недобросовестных действий (например, если обстоятельства, выявленные при проведении аудита, заставляют аудитора считать, что тот или иной документ может оказаться поддельным или что те или иные положения документа могли быть сфальсифицированы) МСА требуют от аудитора провести дополнительное исследование и определить, какие изменения или дополнения к аудиторским процедурам необходимы для разрешения такой ситуации.

А22. Не следует ожидать, что аудитор не примет в расчет прошлый опыт, свидетельствующий о честности и добросовестности руководства организации и лиц, отвечающих за корпоративное управление. В то же время наличие мнения о том, что руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, честны и добросовестны, не освобождает аудитора от необходимости сохранять профессиональный скептицизм и не позволяет ему довольствоваться менее убедительными аудиторскими доказательствами, когда он добивается разумной уверенности.

Требования

Профессиональное суждение (п. 16)

При планировании и проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен применять профессиональное суждение (см. А23–А27)

А23. При организации надлежащего проведения аудита важнейшая роль отводится профессиональному суждению. Причина состоит в том, что толкование соответствующих этических требований и МСА и принятие обоснованных решений, необходимых на протяжении всего аудита, невозможны без применения к фактам и обстоятельствам соответствующих знаний и опыта.

Особенно необходимо применять профессиональное суждение при принятии решений по следующим вопросам:

существенность и аудиторский риск;

характер, сроки и объем аудиторских процедур, применяемых для выполнения требований МСА и сбора аудиторских доказательств;

оценка того, собрано ли достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, а также того, не следует ли предпринять дополнительные меры для достижения основных целей МСА и, таким образом, основополагающих целей аудитора;

оценка суждений руководства при применении соответствующей применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации;

подготовка выводов, основанных на собранных аудиторских доказательствах, например, оценка разумности оценочных значений, рассчитанных руководством при подготовке финансовой отчетности.

Требования

Профессиональное суждение (п. 16)

При планировании и проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен применять профессиональное суждение (см. А23–А27)

А24. Отличительная черта профессионального суждения, которое ожидается от аудитора, состоит в том, что оно вырабатывается аудитором, чья профессиональная подготовка, квалификация сами по себе уже являются подспорьем в выработке навыков и умений, необходимых для формирования разумных суждений.

А25. Применение профессионального суждения в каждом конкретном случае основывается на тех фактах и обстоятельствах, которые известны аудитору. Проведение консультаций по трудным или спорным вопросам в ходе проведения аудита как в рамках аудиторской группы, так и с участием членов аудиторской группы и иных специалистов соответствующего уровня внутри аудиторской организации или вне ее, как того требует стандарт МСА 220, призвано оказать помощь аудитору в выработке информированных и разумных суждений.

Требования

Профессиональное суждение (п. 16)

При планировании и проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен применять профессиональное суждение (см. А23–А27)

А26. Полученное профессиональное суждение можно оценить на основании того, отражает ли оно грамотное применение принципов аудита и бухгалтерского учета, а также того, соответствует ли и согласуется ли оно с известными аудитору вплоть до даты аудиторского заключения конкретными фактами и обстоятельствами.

А27. Профессиональное суждение должно применяться на протяжении всего аудита. Оно также должно надлежащим образом документироваться.

В этом отношении от аудитора требуется готовить такую аудиторскую документацию, которая окажется достаточной для того, чтобы опытный аудитор, ранее не связанный с проведением конкретного аудита, мог уяснить те значимые профессиональные суждения, которые были сделаны при выработке выводов по значимым вопросам, возникшим в ходе проведения аудита.

Профессиональное суждение не может использоваться для того, чтобы оправдать решения, которые в остальном не поддерживаются фактами и обстоятельствами конкретного аудита или достаточным количеством надлежащих аудиторских доказательств

Требования

Достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и аудиторский риск (п. 17)

Чтобы добиться разумной уверенности, аудитор должен добывать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, снижающих аудиторский риск до приемлемо низкого уровня и, таким образом, позволяющих ему сделать разумные выводы для обоснования мнения аудитора (см. А28–А52).

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию (п. 18)

Аудитор должен соблюдать все МСА, являющиеся значимыми для конкретного аудиторского задания. Тот или иной МСА является значимым для конкретного аудиторского задания, если этот стандарт уже действует, и имеются те обстоятельства, которые рассматриваются в этом стандарте (см. А53–А57).

А53. МСА, взятые в целом, обеспечивают нормативы аудиторской работы по достижению основных целей аудитора. МСА описывают основные обязанности аудитора, а также иные действия аудитора, имеющие значение для применения этих обязанностей к конкретным темам.

А54. В МСА всегда ясно обозначены область применения, дата вступления в силу и любые конкретные ограничения применимости того или иного стандарта. За исключением случаев, когда это прямо указано в соответствующем стандарте, аудитору разрешается применять тот или иной МСА до обозначенной в нем даты вступления в силу.

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию (п. 18)

Аудитор должен соблюдать все МСА, являющиеся значимыми для конкретного аудиторского задания. Тот или иной МСА является значимым для конкретного аудиторского задания, если этот стандарт уже действует, и имеются те обстоятельства, которые рассматриваются в этом стандарте (см. А53–А57).

А55. При проведении аудита в дополнение к требованиям МСА от аудитора может потребоваться выполнение требований законов или нормативных актов. МСА не подменяют собой законодательные и нормативные акты, которыми регулируется проведение аудита финансовой отчетности. В случае если такие законы или нормативные акты отличаются от МСА, проведение аудита лишь в соответствии с этими законами или нормативными актами не будет автоматически означать соблюдения МСА.

А56. Аудитор может также проводить аудит в соответствии как с МСА, так и с аудиторскими стандартами конкретной юрисдикции или страны. В таких случаях в дополнение к соблюдению каждого МСА, относящегося к конкретному заданию, от аудитора может потребоваться проведение дополнительных аудиторских процедур с целью соблюдения соответствующих стандартов данной юрисдикции или страны.

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию (п. 18)

Аудитор должен соблюдать все МСА, являющиеся значимыми для конкретного аудиторского задания. Тот или иной МСА является значимым для конкретного аудиторского задания, если этот стандарт уже действует, и имеются те обстоятельства, которые рассматриваются в этом стандарте (см. А53–А57).

А57. МСА применимы при проведении аудита в государственном секторе. Однако на обязанности аудитора в государственном секторе могут оказывать воздействие либо поручение на проведение конкретного аудита, либо обязанности организаций государственного сектора, обусловленные законами, нормативными актами или иными источниками права (такими как министерские распоряжения, политические требования правительства или резолюции законодательного органа власти), которые могут охватывать более широкую область применения, чем это предусматривается при аудите финансовой отчетности в соответствии с МСА.

В МСА эти дополнительные обязанности не рассматриваются.

Они могут рассматриваться либо в документах Международной организации высших аудиторских органов или организаций, устанавливающих стандарты на национальном уровне, либо в рекомендациях, разрабатываемых правительственными аудиторскими органами

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию (п. 19)

Чтобы понимать цели того или иного стандарта и надлежащим образом применять его требования, аудитор должен иметь представление о тексте этого стандарта в целом, включая руководство по его применению и прочие пояснительные материалы (см. А58–А66).

А58. В дополнение к целям и требованиям (требования описываются в МСА при помощи глагола «должен»), каждый стандарт содержит соответствующие рекомендации в форме рекомендаций по применению и прочих пояснительных материалов. Он может также включать вводные материалы, задающие контекст, относящийся к надлежащему пониманию данного стандарта, и содержащие определения терминов. Таким образом, полный текст того или иного стандарта имеет непосредственное отношение к пониманию целей данного стандарта и к надлежащему применению соответствующих его требований.

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию (п. 20)

Если аудитор не выполнил все требования настоящего стандарта и всех остальных МСА, являющихся значимыми для конкретного аудита, он не может заявлять о соблюдении МСА в своем аудиторском заключении.



Проведение аудита в соответствии с МСА

Цели, заявленные в каждом МСА (п. 21)

Для полного достижения всех целей аудитора ему следует при планировании и проведении аудита использовать все цели, заявленные в конкретных значимых МСА, с учетом взаимных связей между отдельными стандартами с тем, чтобы (см. А67–А69):

- (а) определять наличие необходимости проведения дополнительных аудиторских процедур, помимо предусмотренных в МСА, для достижения всех целей, заявленных в МСА (см. А70);

А70. Требования МСА составлены таким образом, чтобы дать возможность аудитору достичь целей, описанных в них, и таким образом, достичь основных целей аудитора. Следовательно, надлежащее применение аудитором требований МСА, как ожидается, обеспечит достаточную основу для достижения аудитором его целей. Однако, поскольку обстоятельства аудита претерпевают существенные изменения в различных случаях, и предусмотреть все такие обстоятельства в МСА невозможно, аудитор отвечает за установление тех аудиторских процедур, которые необходимы для выполнения требований МСА и достижения целей аудитора. В зависимости от обстоятельств конкретного задания могут возникнуть отдельные вопросы, требующие от аудитора для достижения целей, описанных в МСА, выполнить дополнительные аудиторские процедуры, помимо предусмотренных МСА

Проведение аудита в соответствии с МСА

Цели, заявленные в каждом МСА (п. 21)

Для полного достижения всех целей аудитора ему следует при планировании и проведении аудита использовать все цели, заявленные в конкретных значимых МСА, с учетом взаимных связей между отдельными стандартами с тем, чтобы (см. А67–А69):

(b) оценивать собранные надлежащие аудиторские доказательства на предмет достаточности (см. А71)

А71. От аудитора требуется применять цели аудитора для оценки того, собрано ли достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств в контексте основных целей аудитора. Если в результате аудитор приходит к выводу, что аудиторские доказательства недостаточны и не являются надлежащими, то он может применить один или несколько из ниже описанных приемов для выполнения требования пункта 21(b):

оценить, собраны ли или будут ли собраны дополнительные соответствующие аудиторские доказательства в результате соблюдения других МСА;

расширить объем работ по применению одного или более требований;

выполнить другие процедуры, которые аудитор посчитает необходимыми в сложившихся обстоятельствах.

В тех случаях, когда в сложившихся обстоятельствах ни один из описанных выше подходов не может считаться ожидаемо осуществимым на практике или вообще возможным, аудитор не сможет собрать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и должен в соответствии с требованиями МСА определить воздействие сложившейся ситуации на аудиторское заключение или на свою способность завершить аудит



Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение значимых требований (п. 22)

С учетом изложенного в п. 23 аудитор должен соблюдать каждое отдельное требование конкретного стандарта, за исключением случаев, когда в обстоятельствах конкретного аудита:

- (а) весь этот стандарт не является значимым;
- (б) конкретное требование не является значимым, поскольку оно является условным, а соответствующее условие отсутствует (см. А72–А73).

Проведение аудита в соответствии с МСА

Соблюдение значимых требований (п. 23)

В исключительных обстоятельствах аудитор может счесть необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования конкретного стандарта.

В таких обстоятельствах для достижения цели этого требования аудитор должен выполнить альтернативные аудиторские процедуры.

Необходимость отступления аудитором от выполнения того или иного значимого требования может возникать лишь в случае, когда это требование состоит в выполнении некой процедуры, а в обстоятельствах конкретного задания для достижения цели этого требования данная процедура неэффективна (см. А74)

А74. В МСА 230 устанавливаются требования к документации в тех исключительных обстоятельствах, когда аудитор отступает от выполнения того или иного значимого требования. МСА не требуют соблюдать требование, которое не является значимым в обстоятельствах конкретного аудита

Проведение аудита в соответствии с МСА

Цель не достигается (п. 24)

Если аудитор не может достичь той или иной цели, предусмотренной в соответствующем стандарте, он должен оценить, не является ли это препятствием для достижения им основополагающих целей аудитора, что, в свою очередь, требует от него в соответствии с МСА модифицировать аудиторское мнение или отказаться от дальнейшего выполнения аудита (если возможность отказа предусмотрена применимыми законами или нормативными актами).

Ситуация, когда цель не достигается, является достаточно серьезной и требует документирования в соответствии с МСА 230 (см. А75-А76)

Проведение аудита в соответствии с МСА

Цель не достигается (п. 24)

Если аудитор не может достичь той или иной цели, предусмотренной в соответствующем стандарте, он должен оценить, не является ли это препятствием для достижения им основополагающих целей аудитора, что, в свою очередь, требует от него в соответствии с МСА модифицировать аудиторское мнение или отказаться от дальнейшего выполнения аудита (если возможность отказа предусмотрена применимыми законами или нормативными актами).

Ситуация, когда цель не достигается, является достаточно серьезной и требует документирования в соответствии с МСА 230 (см. А75-А76)



Благодарю за внимание!

O.Saprykina@inbox.ru

8-913-943-65-20