

Контрольная работа с решением Международные стандарты аудита

Вариант 5

1. Основные этапы планирования аудиторской проверки.

Аудиторская проверка — проверка финансово-экономической деятельности предприятия, организации, проводимая аудитором на основании представленных документов по финансовой отчетности.

Аудиторская проверка – достаточно сложный процесс, к тому же она ограничена во времени. Поэтому для обеспечения высокого качества работы к ней следует тщательно подготовиться.

От того, какие процедуры, в каком объеме и в какой последовательности применяет аудитор, зависит многое: будут ли результаты проверки достаточно объективными или нет, будет ли проверка более или менее трудоемкой, более или менее рискованной и т. д.

Нормативное регулирование этапа планирования аудита установлено международными стандартами МСА 300 «Планирование», а также Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита», утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002г. №696. Согласно п. 3 данного правила планирование предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Стандарт №3 «Планирование аудита» содержит минимальные требования к планированию аудита. В нем не установлен четкий порядок планирования аудиторской проверки, не указаны принципы, соблюдаемые в процессе планирования аудита, не перечислены этапы планирования. Для осуществления качественной подготовки аудиторской проверки и оптимального решения задач, стоящих перед аудиторами на этапе планирования, аудиторским организациям необходимо разработать свой внутрифирменный стандарт «Планирование аудита» и определить в нем порядок действий аудитора: от момента получения заявки на проведение аудиторской проверки до выдачи аудиторского заключения.

Планирование аудита – это совокупность действий по выбору варианта, позволяющего эту цель достигнуть, т. е. выбору стратегии и тактики проведения проверки, выбору видов, объемов и последовательности проведения аудиторских

процедур.

Основными документами, составляемыми при планировании аудиторской проверки, являются: рабочий документ по изучению экономической деятельности клиента, письмо о проведении аудита, договор на проведение аудита, общий план и общая программа аудита.

Результаты процесса планирования оформляются в двух документах: плане аудита и программе аудита. В соответствии с данными, полученными в ходе планирования (стоимость и длительность проверки), составляется и заключается договор.

Сложившаяся практика выделяет в процессе планирования ряд основных этапов, выполняемых в определенной последовательности:

- 1) предварительное изучение экономического субъекта и его бизнеса (предварительное планирование);
- 2) оформление отношений с экономическим субъектом (составление и предоставление клиенту письма-обязательства, заключение договора);
- 3) оценка надежности системы внутреннего контроля экономического субъекта;
- 4) оценка составляющих аудиторского риска;
- 5) оценка уровня существенности (допустимой ошибки);
- 6) выявление значимых для аудита областей учета (областей с повышенным внутренним риском);
- 7) формирование стратегии аудита (выбор вида, объемов и последовательности проведения аудиторских процедур);
- 8) документальное оформление результатов планирования (составление плана и программы аудита).

В ходе первого этапа (предварительного изучения экономического субъекта) аудитор оценивает возможность проведения аудита, подготавливает информационную базу для последующих этапов планирования, производит предварительную оценку возможного объема и стоимости проверки. Предполагается, что информация, полученная аудитором в ходе этапа предварительного планирования, позволит ему определить существенные условия договора на проведение проверки (длительность, стоимость).

Последующие этапы планирования (оценка надежности системы внутреннего контроля и т. д. вплоть до составления плана и программы) выполняются согласно данной схеме после заключения договора и являются подготовительными к

проведению собственно проверки.

Разработка программы и общего плана аудиторской проверки также производится с учетом показателей аудиторского риска и допустимой ошибки (уровня существенности).

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Для повышения эффективности аудита и координации аудиторских процедур с работой персонала аудируемого лица отдельные разделы общего плана аудита, как и весь план в целом, определенные аудиторские процедуры могут согласовываться и обсуждаться с руководством и персоналом аудируемого лица.

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

2. Характеристика и оценка отдельных видов аудиторского риска.

Аудиторский риск — это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения.

Требования к оценке аудиторского риска и его компонентов определены Федеральным правилом (стандартом) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденным постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 № 405. В соответствии с этим стандартом аудитору следует использовать свое профессиональное суждение, чтобы оценить аудиторский риск, а также разработать аудиторские процедуры, необходимые для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. Какое значение считается приемлемо низким, правило (стандарт) не определяет. Данный вопрос должен быть раскрыт во внутренних правилах (стандартах) аудиторской деятельности.

В практике аудита приемлемым считается аудиторский риск — 5%. Это означает, что пять из 100 подписанных аудитором заключений содержат неверные сведения по спорным вопросам. Установление данного показателя на более низком уровне может оказать отрицательное влияние на конкурентоспособность аудиторской организации.

Для оценки аудиторского риска применяют количественный и качественный методы.

При количественном методе используют следующую модель аудиторского риска:

$$AP = BP \times НК \times РН,$$

где AP - приемлемый аудиторский риск; НР - неотъемлемый риск; РК - риск контроля; РН - риск необнаружения.

Качественный метод заключается в том, что аудитор, исходя из соответствующего опыта, знания клиента, определяет аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций как высокий, средний, низкий и использует эту оценку при планировании

Аудитор должен оценить аудиторский риск на этапе планирования. При проверке он получает дополнительную информацию об аудируемом лице и может изменить оценку уровня аудиторского риска, полученную во время планирования аудита.

Рассмотрим более детально компоненты аудиторского риска.

Неотъемлемый риск — подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или групп однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными, при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 8 аудитор при проведении оценки неотъемлемого риска в процессе разработки общего плана аудита на уровне финансовой отчетности полагается на свое профессиональное суждение, для того чтобы учесть следующие факторы:

- опыт и знания руководства аудируемого лица, изменения в его составе за определенный период;
- необычное давление на руководство аудируемого лица;
- характер деятельности аудируемого лица;
- факторы, влияющие на отрасль, в которой функционирует аудируемое лицо.

При разработке программы аудита аудитору следует соотносить проведенную оценку риска с существенными сальдо счетов и группами однотипных операций на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности или предположить, что неотъемлемый риск в отношении данной предпосылки является высоким. При проведении оценки неотъемлемого риска в процессе разработки программы аудита аудитор полагается на свое профессиональное суждение, для того чтобы учесть следующие факторы:

- счета бухгалтерского учета аудируемого лица, которые могут быть подвержены искажениям;
- сложность лежащих в основе учета операций и прочих событий, утверждений, которые могут потребовать привлечения эксперта;
- роль субъективного суждения, необходимого для определения остатка на счетах бухгалтерского учета аудируемого лица;
- подверженность активов потерям или незаконному присвоению;
- завершение необычных и сложных операций, особенно ближе к концу отчетного года;
- операции, которые не подвергаются процедуре обычной обработки.

Риск средств контроля — риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении остатка средств по счетам бухгалтерского учета или групп однотипных операций и быть существенным, не будет своевременно предотвращено или

обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

По некоторым или всем предпосылкам подготовки финансовой отчетности риск средств контроля оценивается как высокий, когда:

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

Определенный риск средств контроля всегда имеет место, так как существуют ограничения систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Риск средств контроля может оцениваться ниже, чем высокий риск, в следующих случаях:

- аудитор имеет доказательства, что конкретные средства внутреннего контроля в отношении предпосылки будут предотвращать, обнаруживать, исправлять существенные искажения;
- аудитор планирует проводить тесты средств контроля для подтверждения оценки.

В рабочих документах аудитору необходимо указать понимание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, оценку риска средств контроля и раскрыть обоснование оценки риска ниже, чем высокой. Чем ниже аудитор дает оценку риска средств контроля, тем больше аргументов, подтверждающих ее обоснованность, он должен предоставить.

В Федеральном правиле (стандарте) № 8 указаны методы документирования информации, имеющей отношение к системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля: повествовательное описание, вопросы, контрольные перечни, блок-схемы.

Тесты средств контроля включают в себя: проверку документов, направление запросов и наблюдение, повторное применение средств внутреннего контроля. Чем ниже оценка риска средств контроля, тем больше подтверждений надо получить аудитору в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

При изучении эффективности применения средств внутреннего контроля аудитор принимает во внимание способ и последовательность их применения, а также учитывает, кем они применялись. По результатам тестирования средств внутреннего

контроля аудитор должен дать оценку риска средств контроля и определить, соответствует ли она первоначальной оценке риска средств контроля, следует ли пересмотреть первоначальную оценку риска средств контроля и как это повлияет на процесс аудита.

Неотъемлемый риск и риск средств контроля прямо пропорциональны планируемому количеству доказательств и обратно риску необнаружения.

Риск необнаружения — риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажение остатков средств по счетам бухгалтерского учета или групп операций, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или группы операций.

При разработке подхода к проведению аудита аудитор принимает во внимание предварительную оценку риска средств контроля, оценку неотъемлемого риска, для того чтобы определить надлежащий риск необнаружения.

Риск необнаружения напрямую связан с процедурами проверки по существу и может учитываться:

- в отношении предпосылок подготовки финансовой отчетности,
- для определения характера, временных рамок, объема аудиторских процедур по существу.

Этот вид риска всегда будет присутствовать, так как большая часть аудиторских доказательств представляет доводы в поддержку некоторого вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Аудитор обязан на основе оценки внутреннего и контрольного рисков определить в своей работе риск необнаружения и с учетом того, что он должен иметь приемлемо низкое значение спланировать соответствующие аудиторские процедуры. Независимо от того, насколько низки неотъемлемый риск и риск средств контроля, аудитору необходимо провести некоторые процедуры проверки по существу в отношении существенных остатков на счетах бухгалтерского учета и групп операций.

Существует обратная связь между риском необнаружения и комбинацией неотъемлемого риска и риска средств контроля:

- высокие значения неотъемлемого риска и риска средств контроля обязывают аудитора организовать проверку так, чтобы снизить, насколько возможно, величину риска необнаружения и тем самым свести общий аудиторский риск до приемлемого значения;

- низкие значения неотъемлемого риска и риска средств контроля позволяют аудитору допустить в ходе проверки более высокий риск необнаружения и при этом получить приемлемое значение общего аудиторского риска.

Оценка компонентов аудиторского риска может изменяться в ходе аудита, в связи с чем необходимо вносить изменения в запланированные процедуры проверки по существу.

В случае если аудитору требуется снизить риск необнаружения, он обязан:

- пересмотреть применяемые аудиторские процедуры, предусмотрев увеличение их количества и (или) изменение их сути;
- увеличить затраты времени на проверку;
- повысить объем аудиторских выборок.

По окончании аудита необходимо установить, подтвердились ли оценки риска средств контроля, риска необнаружения, систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Если аудитор придет к выводу, что он не в состоянии снизить риск необнаружения в отношении имеющих существенный характер статей баланса или однотипной группы хозяйственных операций до приемлемо низкого уровня, это может служить основанием для подготовки по итогам проверки модифицированного аудиторского заключения

3. Взаимосвязь между существенностью и аудиторским риском.

Аудиторский риск – это вероятность вынесения неправильного аудиторского решения при существенных искажениях в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Уровень существенности для аудитора является основным показателем при выборе процедур, которые в совокупности позволяют минимизировать аудиторский риск до принятого уровня.

Между существенностью и аудиторским риском имеется обратно пропорциональная зависимость. Увеличение степени существенности уменьшает степень аудиторского риска. На составление аудиторского мнения имеют влияние разнообразные виды рисков, которые связаны или не связаны с использованием способа аудиторской выборки. Как бы там ни было, при любых обстоятельствах специалисты-аудиторы стремятся увеличить степень уровня существенности для того, чтобы снизить степень аудиторского риска.

В стандартном договоре, который заключается при оказании аудиторских услуг, аудитор информирует клиента о существовании неизбежного риска того, что некоторые искажения (в том числе существенные) бухгалтерской (финансовой) отчетности не будут обнаружены по причине определенных ограничений, которые возникают в ходе аудита проверяемого лица и спецификой способов бухгалтерского учета при применении выборочной системы тестирования. Нужно учитывать, что аудиторский риск, как и риск предпринимательской деятельности, является ее неотъемлемой составляющей.

Страхуя в обязательном порядке свои риски, аудитор обеспечивает гарантии того, что при невольном причиненном ущербе заказчик получит возмещение. Одновременно с этим, руководству предприятия следует помнить, что любая страховка не отменяет обязательств заказчика по надлежащему ведению финансовой и бухгалтерской отчетности. Никакая договоренность с аудитором не может отменить привлечение заказчика к ответственности перед законом за соответствующие искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Исключительно необходимостью оптимизации трудовых и финансовых затрат мотивируется применение выборочных методов при проведении аудиторской проверки. Существенность и аудиторская выборка – понятия, дающие специалисту-аудитору возможность обосновать выводы, отраженные в аудиторском заключении, заверить клиента в достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, что

Контрольная по аудиту. Выполнена на www.MatBuro.ru
©MatБюро – Решение математики, экономики, бухучета, статистики

позволяет использовать ее для принятия решений по тем или иным экономическим вопросам.

Задачи

1. 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.

Ответ: В соответствии с требованиями МСА 300 «Планирование» аудитор в процессе планирования должен прежде всего опираться на знание бизнеса клиента, понимание его систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, оценку аудиторских рисков и существенности. В данном же случае аргументы аудитора можно признать недостаточными, поскольку нет предварительной оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценки аудиторских рисков.

2. Определите цели аудиторской деятельности, а также состав специальных аудиторских заданий и сопутствующих аудиту услуг. Что понимается под задачами аудиторской деятельности? Какими факторами они определяются (цели, виды, объекты аудиторской деятельности) в соответствии с МСА?

Основными целями аудиторской деятельности являются:

- выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц.
- выражение мнения о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Аудит по специальным аудиторским заданиям проводится в соответствии с требованиями Федерального Закона "Об аудиторской деятельности", "Федеральными Правилами (стандартами) Аудиторской Деятельности", нормативными требованиями Аудиторской Палаты России, внутренними стандартами и методиками проведения аудиторских процедур и контроля качества.

Под специальным аудиторским заданием понимается оказание установленных договором с аудиторской организацией услуг по проверке специальной отчетности экономического субъекта, отличной от официальной бухгалтерской отчетности, включая проверку специальной отчетности об отдельных статьях бухгалтерской отчетности, качественном состоянии имущества, использовании капитала и по другим вопросам, непосредственно связанным с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта.

Пункт 7 первой статьи Федерального закона «Об аудиторской деятельности» выделяет 10 групп сопутствующих аудиту услуг:

1. постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;
2. налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;
3. анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
4. управленческое консультирование, в том числе связанное с реорганизацией организаций или их приватизацией;
5. юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;
6. автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
7. оценочную деятельность;
8. разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
9. проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
10. обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Задачи аудита сопоставимы с его целью. Главной задачей аудита является получения достоверной и независимой исходной информации о финансовой

деятельности определенного субъекта предпринимательской деятельности с последующим формированием, на основе этой информации выводов о реальной финансовой ситуации на предприятии. Задачи аудита направлены на удовлетворение потребностей пользователей предоставляемой отчетности.

На первом месте - корректирование. В случае, если на основании проведенной проверки аудитором сделаны выводы о существенных просчетах в составление отчетности, деятельности бухгалтерских и финансовых служб предприятия, по просьбе заказчика аудитор должен предоставить рекомендации относительно исправления конкретных ошибок.

На втором месте - оперативный контроль. Он представляет собой систематический контроль бухгалтерской и финансовой деятельности конкретного предприятия с целью предупреждения потенциальных ошибок или для предложения оптимальных решений в конкретной ситуации.

На третьем месте - стратегическое планирование. Предложение с обоснованием направлений оптимальной или перспективной стратегии, а также программы развития конкретного предприятия на основании исходной информации, которая получена в процессе осуществления аудита

Для решения задач аудита существуют следующие виды аудита:
- внешний аудит, данный вид аудита осуществляется аудиторской организацией по договору с конкретным предприятием или государственным органом, и имеет определенное назначение, например, проверка задачи аудита основных средств;

- внутренний аудит, который проводится аудиторскими отделами конкретного предприятия и предназначен для получения информации для принятия определенных управленческих решений по модернизации, совершенствованию хозяйственной деятельности предприятия.

К объектам аудиторской деятельности относятся аудируемые лица, то есть лица, чья финансовая (бухгалтерская) отчетность подвергается аудиторской проверке, а также пользователи сопутствующих аудиту услуг. Помимо организаций и индивидуальных предпринимателей, объектом аудиторской деятельности могут быть физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей. Объектом аудиторской деятельности выступает также физическое лицо, заключившее договор на составление

Контрольная по аудиту. Выполнена на www.MatBuro.ru
©МатБюро – Решение математики, экономики, бухучета, статистики

субъектом аудиторской деятельности налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц, плательщиком которого является физическое лицо – заказчик аудиторской услуги.