МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИСКОЙ ФЕДНРАЦИИ.

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ.

ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ.

ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУ

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

по международным стандартам аудита

Тема: Получение аудиторских доказательств в соответствии с МСА

Выполнил: Мурзалиева Э.М.

группа 665

№ личного дела 04УБД41938

Проверил: Кудрявцева И.Ю.

Челябинск 2007г.

## 1. Понятие и виды аудиторских доказательств

Аудиторские доказательства - информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности.

К аудиторским доказательствам относятся, в частности, первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация, полученная из различных источников (от третьих лиц).

В качестве доказательств в аудите может быть использована любая информация, позволяющая аудитору формировать свое мнение о достоверности данных учета или отчетности в целом.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны получить надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора.

Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу. В некоторых ситуациях доказательства могут быть получены исключительно путем проведения процедур проверки по существу.

Тесты средств внутреннего контроля означают проверки, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу проводятся с целью получения аудиторских доказательств существенных искажений и финансовой (бухгалтерской) отчетности. Указанные процедуры проверки проводятся в следующих формах:

детальные тесты, оценивающие правильность отражения операций и остатка средств на счетах бухгалтерского учета,

аналитические процедуры.

Понятие достаточности и надлежащего характера взаимосвязаны и применяются к аудиторским доказательствам, полученным в результате тестов средств контроля и проведения аудиторских процедур. Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств. Надлежащий характер является качественной стороной аудиторских доказательств, определяющей их совпадение с конкретной предпосылкой подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности ее достоверность. Обычно аудитор считает необходимым полагаться на аудиторские доказательства, которые лишь представляют доводы в поддержку определенного вывода, а не носят исчерпывающего характера, и зачастую собирает аудиторские доказательства из различных источников или из документов различного содержания, с тем чтобы подтвердить одну и ту же хозяйственную операцию или группу однотипных хозяйственных операций.

Уместность – качественная мера релевантности (смысловой нагрузки) доказательств по отношению к конкретным утверждениям и их достоверности.

МСА 500 «Аудиторские доказательства» устанавливает следующие процедуры получения доказательств: инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица), инвентаризация, и аналитические процедуры. Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств.

Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

Документальные аудиторские доказательства, характеризующиеся различными степенями надежности, включают в себя:

документальные аудиторские доказательства, созданные третьими лицами и находящиеся у них (внешняя информация);

документальные аудиторские доказательства, созданные третьими лицами, но находящиеся у аудируемого лица (внешняя и внутренняя информация);

документальные аудиторские доказательства, созданные аудируемым лицом и находящиеся у него (внутренняя информация).

Проверка документов, касающихся имущества аудируемого лица, предоставляет достоверные аудиторские доказательства относительно его существования, но необязательно относительно права собственности на него или его стоимостной оценки.

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита).

Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам аудируемого лица. Ответы на запросы (вопросы) могут предоставить аудитору сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают аудиторские доказательства.

Подтверждение представляет собой ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях (например, аудитор обычно запрашивает подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов).

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

Инвентаризация представляет собой проведение снятия фактических остатков материально-производственных запасов в период аудита и сравнения их с остатками по счетам бухгалтерского учета с целью выявления расхождений.

Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственной операций, выявление причин таких ошибок и искажений.

## 2. Получение аудиторских доказательств с помощью аналитических процедур

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

Цель MCA 520 - установление стандартов и предоставление руководства в отношении аналитических процедур, проводимых в ходе аудита.

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;

с ожидаемыми результатами деятельности;

с аналогичной отраслевой информацией.

Аналитические процедуры рассматривают взаимосвязи между элементами финансовой информации, которые должны соответствовать прогнозным значениям между финансовой и нефинансовой информацией.

Аналитические процедуры могут осуществляться всеми методами, которые присущи экономическому анализу.

Аналитические процедуры могут применяться к различной по своему составу и объему финансовой отчетности - сводной, отчетности компонентов, отдельным элементам. При выборе аналитических методов аудитор должен использовать профессиональное суждение.

Аналитические процедуры могут применяться:

при планировании аудита, определении его специфики, сроков и определении объемов аудиторских процедур;

при проведении процедур проверки по существу (вместо тестов);

в качестве завершающей обзорной проверки при конечной стадии аудита.

При проведении аудитором процедур проверки по существу нужно учитывать следующие факторы:

цели аналитических процедур и степень их надежности;

характер субъекта;

наличие финансовой и нефинансовой информации;

достоверность имеющейся информации;

уместность имеющейся информации;

источник имеющейся информации;

сопоставимость информации.

Степень надежности аналитических процедур зависит от аудиторской оценки риска того, что аналитические процедуры могут выявить взаимосвязи, основанные на ожидаемых данных. Степень доверия аудиторов зависит от:

существенности рассматриваемых статей;

точности, с которой проводятся аналитические процедуры;

оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Аудитор в случае необходимости должен изучить необычные статьи.

3. Получение аудиторских доказательств с помощью выборочной проверки

В тех случаях, когда в ходе аудита используются выборочные процедуры, аудитор должен получать аудиторские доказательства с помощью выборки.

Аудиторская выборка означает применение аудиторских процедур менее чем к 100 процентам статей в пределах сальдо счета или класса операций таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть выбранными.

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

Цель МСА 530 - установление стандартов и предоставление руководства по использованию процедур аудиторской выборки и других средств отбора статей для проверки с целью сбора аудиторских доказательств.

В аудиторской выборке можно применять либо статистический, либо нестатистический подход.

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

Генеральная совокупность - это полный набор данных, из которых аудитор выбирает отобранную совокупность.

Генеральная совокупность подразделяется на страты, каждая из которых проверяется отдельно.

Стратификация - это процесс деления генеральной совокупности на страты (элементы выборки со сходными характеристиками).

Риск, связанный с использованием выборочного метода, приводит к тому, что выводы, сделанные на основании отобранной совокупности, могут отличаться от выводов, которые делаются на основании генеральной совокупности.

В этой связи различают следующие два типа риска;

риск того, что аудитор при тестировании средств контроля придет к выводу о том, что риск средств контроля ниже, чем реальный; при проведении аудиторских процедур по существу при наличии реальной ошибки ее можно не обнаружить. Этот тип риска может привести к тому, что аудитор придет к ненадлежащим выводам из-за занижения риска.

риск того, что в случае использования выборочного метода аудитор придет к мнению о том, что риск средств контроля выше, чем на самом деле, а в случае проведения проверок по существу можно решить, что ошибка есть, в то время как на самом деле ее нет.

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

Элемент выборки - индивидуальные статьи учета, составляющие генеральную совокупность.

Статистическая выборка - любая выборка, основанная на следующих подходах:

случайный набор отобранной совокупности;

применение теории вероятности для оценки результатов выборки, включая оценку риска, связанного с использованием выборочного метода.

Все, что не относится к этим выборкам, считается нестатистической выборкой.

Аудиторские доказательства, к которым предъявляются требования на основании МСА 530, получаются путем сочетания тестов контроля и процедур проверки по существу.

Аудиторская выборка, которая делается для тестов средств контроля является надлежащей, если применение средств контроля оставляет доказательства предпринятых действий (например, наличие подписей на документах).

Процедуры проверки по существу бывают двух типов: аналитические процедуры и детальные тесты. Они применяются для выявления значительных искажений финансовой отчетности.

При получении доказательств необходимо учитывать аудиторский риск и разрабатывать процедуры по снижению риска до приемлемого минимума.

При выборке используются те же процедуры получения аудиторских доказательств, что и в МСА 500.

При отборе статей для тестирования в целях получения аудиторских доказательств аудитор может отобрать все статьи; специфические статьи; сформировать аудиторскую выборку.

Исследование генеральной совокупности, как правило, используется не для проверки средств контроля, а для проверки по существу. Например, когда генеральную совокупность составляют счета с большой стоимостью, и HP и РСК являются высокими.

Отбор специфических статей целесообразен при знании особенностей бизнеса и предварительной оценке неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Отбор специфических статей может производиться по следующим признакам:

статьи с высокой стоимостью и ключевые статьи;

все статьи, превышающие определенную величину;

статьи для получения информации об особенностях бизнеса;

статьи для проведения аналитических процедур.

При применении статистической выборки ее объем определяется либо на основании теории вероятности, либо на основании профессионального суждения. Объем выборки зависит от факторов, которые приводятся в таблице 3.1. и 3.2.

Таблица 3.1

Примеры факторов, влияющих на объем отображенной

совокупности для тестов средств контроля

|  |  |
| --- | --- |
| Фактор | Влияние |
| 1. Увеличение степени, в которой аудитор полагается на систему бухучета и СВК | увеличение |
| 2. Увеличение степени отклонения от предписанной процедуры контроля, которое аудитор предполагает выявить в генеральной | увеличение |
| 3. Увеличение степени отклонения от предписанной процедуры контроля, которое аудитор предполагает выявить в генеральной | увеличение |
| 4. Увеличение необходимого уровня доверия аудитора | увеличение |
| 5. Увеличение числа элементов выборки | малое влияние |

Пояснения:

Чем большую уверенность предполагается обеспечить за счет систем бухгалтерского учета и средств контроля, тем ниже оценка аудитором риска средств контроля и тем выше объем отображений совокупности. Например, предварительная оценка риска средств контроля делается как низкого. Это означает, что аудитор собирается на них полагаться. Следовательно, ему нужно получить больше доказательств в поддержку этой оценки, а это увеличивает объем выборки.

Чем ниже степень отклонения, которую готов принять аудитор, тем больше должен быть объем выборки.

Чем выше степень отклонения, которая ожидается, тем больше должен быть объем отображенной совокупности.

Чем больше должна быть уверенность в том, что результаты отображенной совокупности являются показательными, тем больше должен быть объем отображенной совокупности.

Чем больше генеральная совокупность, тем незначительнее влияние ее объема на объем отобранной совокупности.

Таблица 3.2.

Примеры факторов, влияющих на объем отобранной

совокупности для процедур проверки по существу

|  |  |
| --- | --- |
| Фактор | Влияние |
| 1. Увеличение аудиторской оценки аудиторских рисков | увеличение |
| 2. Увеличение аудиторской оценки РСК | увеличение |
| 3. Большее использование других процедур проверки по существу, направленных на одну и ту же предпосылку подготовки финансовой отчетности | уменьшение |
| 4. Увеличение необходимого уровня доверия аудитора (уменьшение риска) | увеличение |
| 5. Увеличение значения полной ошибки, которую аудитор готов принять допустимой | уменьшение |
| 6. Увеличение значения ошибки, которую аудитор предполагает выявить в генеральной совокупности | увеличение |
| 7. Стратификация генеральной совокупности | уменьшение |
| 8. Увеличение числа элементов выборки в генеральной совокупности | малое влияние |

Пояснения:

Чем выше оценка неотъемлемого риска, тем больше должен быть объем совокупности.

Чем выше оценка риска средств контроля, тем больше должен быть объем отобранной совокупности.

Чем больше аудитор полагается на другие процедуры проверки по существу в целях снижения риска необнаружения, тем меньше может быть объем выборки.

Чем в большей степени аудитор должен быть уверен в показательности выбранной совокупности, тем больше объем выборки.

Чем выше совокупная ошибка, тем ниже объем выборки (и наоборот).

Чем больше ошибка, которую аудитор предполагает выявить, тем больше должен быть объем выборки.

При стратификации общий объем отбираемых совокупностей обычно меньше, чем в случае не стратифицированной генеральной совокупности.

В случае большой генеральной совокупности ее фактический объем оказывает незначительное влияние на объем выборки.

При организации отбираемой совокупности аудитор должен анализировать цели аудиторских доказательств; условия, в которых возникает ошибка; предварительно проводить оценку уровня защиты.

Генеральная совокупность должна быть:

надлежащей;

полной.

Стратификация повышает эффективность аудита. Цель стратификации заключается в снижении вариативности статей в рамках каждой страты. Это позволяет уменьшить объем выборки.

При определении объема выборки аудитор должен проанализировать, влияет ли выборка на снижение риска. Чем ниже риск, тем выше объем выборки.

Аудитор при отборе статей для проверяемой совокупности должен исходить из того, что все элементы выборки имеют шанс быть отображенными. Элементы статистической выборки могут группироваться по натурально-вещественному признаку или по стоимости. При нестатистической выборке аудитор опирается на профессиональное суждение. Основными методами отбора совокупности является использование таблиц случайных чисел или компьютерных программ, систематический отбор и бессистемный отбор.

Методы отбора совокупности:

Использование компьютерного генератора случайных чисел и таблиц случайных чисел.

Систематический отбор, при котором число элементов в генеральной совокупности делится на объем отображаемой совокупности для обеспечения интервала выборки, и затем отбирается каждый 10 или 100.

Бессистемный отбор. Этот метод не используется при статистической выборке.

При проведении тестов средств контроля нужно уделять внимание организации средств контроля и их действию и выявить влияние ошибок на результаты аудита.

Аудитор должен предсказывать денежные ошибки при проверке по существу.

Аудитор должен оценить результаты отображаемой совокупности для того, чтобы определить, подтвердилась ли предварительная оценка соответствующей характеристики генеральной совокупности или же она должна быть пересмотрена.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. МСА 500 «Аудиторские доказательства»
2. МСА 520 «Аналитические процедуры»
3. МСА 530 «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочной проверки»
4. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учеб. пособие. – М.: Экономистъ, 2003г.
5. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит, 5-е издание, перераб.7 и доп., - М.: ИНФРА-М, 2006г.
6. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Аудит: Учебник для вузов, 3-е издание, переаб. и доп. – М.: ЮНИТИ\_ДАНА, 2004г.