ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

**Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

**ФИЛИАЛ ГУ КузГТУ в г. НОВОКУЗНЕЦКЕ**

**Контрольная работа**

по дисциплине:

«Основы аудита »

тема: «Аудиторский риск»

Выполнил студент:

ФКт-81

Колонтаева Л. А.

(108698)

Проверил:

Наплекова Т.К.

Контрольная работа

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ «\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_»

*зачтено / не зачтено Подпись руководителя*

«\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2011г.

Новокузнецк. 2011г.

**Содержание**

Введение……………………………………………………………………………..3

Аудиторский риск…………………………………………………………………..4

Заключение………………………………………………………………………....20

Задача………………………………………………………………………………..21

Литература……………………………………………………………………….....23

**Введение**

Риск при проведении аудиторской проверки представляет собой риск аудитора по выдаче неправильного заключения по финансовым документам. Аудитор может выдать заключение о несоответствующем представлении финансовых документов даже тогда, когда они предос­тавлены правильно. Однако на практике риск, существующий при проведении аудиторской проверки, представляет собой риск выдачи заключения о правильности представления финансовых документов, когда они на самом деле представлены неправильно. Аудитор должен поставить перед собой цель, заключающуюся в определении и исполь­зовании процедур аудиторской проверки, позволяющих свести к минимуму риск при аудиторской проверке. Риск, существующий при ау­диторской проверке, делится как бы на два вида: что финансовые доку­менты содержат искажения и что аудитор не сможет их обнаружить. Этот вид риска не подлежит контролю со стороны аудитора. Аудитор оценивает риск, имеющий отношение к предприятию, но не может никак его изменить. Второй вид риска, называемый риском необнару­жения искажений, может контролироваться аудитором путем выбора и проведения соответствующих проверок, направленных на конкретные выводы по деловым операциям и бухгалтерским балансам.

**Аудиторский риск**

Виды и порядок определения аудиторского риска отражены как в Международном стандарте аудита МСА 400, так и в рос­сийском Федеральном правиле (стандарте) № 8 «Оценка рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом». Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность на­личия в бухгалтерской отчетности экономического субъекта не-выявленных существенных ошибок и (или) искажений после подтверждения ее достоверности или вероятность признания су­щественных искажений в ней, в то время как на самом деле та­кие искажения отсутствуют.

Аудитору следует использовать свое профессиональное сужде­ние, чтобы оценить аудиторский риск и разработать аудиторские процедуры, необходимые для снижения данного риска до прием­лемо низкого уровня.

*Аудиторский риск* означает риск выражения ненадлежащего аудиторского мнения в случаях, когда в бухгалтерской отчетно­сти содержатся существенные искажения.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

* неотъемле­мый риск;
* риск средств контроля;
* риск необнаружения.

*Неотъемлемый риск* отражает подверженность сальдо счетов или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с иска­жениями других сальдо счетов или групп однотипных операций при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

Для проведения оценки неотъемлемого риска аудитор полага­ется на свое профессиональное суждение с тем, чтобы учесть многочисленные факторы, например:

*на уровне бухгалтерской отчетности —* опыт и знания руководства, а также изменения в его составе за определенный период, например неопытность руководства может повлиять на подготовку бухгалтерской отчетности аудируемого лица;

* необычное давление на руководство;
* характер бизнеса субъекта;
* факторы, влияющие на отрасль, к которой относится субъект;

*на уровне сальдо счета и группы однотипных операций* — счета бухгалтерского учета, которые могут быть подвержены искажениям, например статьи, требовавшие корректировки в предыдущие периоды или связанные с большой ролью субъек­тивной оценки;

* сложность лежащих в основе учета операций и прочих собы­тий, которые могут потребовать привлечения экспертов;
* роль субъективного суждения, необходимого для определения сальдо счетов;
* подверженность активов потерям или незаконному присвоению, например наиболее привлекательные и подвижные активы, та­кие, как денежные средства;
* завершение необычных и сложных операций, особенно в кон­це или ближе к концу отчетного периода;
* операции, которые не подвергаются процедуре обычной обра­ботки.

При оценке неотъемлемого риска аудитор может использовать данные аудита прошлых лет, однако при этом он обязан убедиться в том, что они справедливы и для проверяемого года.

*Риск средств контроля* означает риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении сальдо (остатков) сче­та или группы однотипных операций и которое может быть су­щественным по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или групп однотипных операций, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Риск средств контроля характеризует степень надежности си­стемы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля экономического субъекта.

Надежность средств контроля и риск средств контроля явля­ются взаимодополняющими категориями: высокой надежности соответствует низкий риск, низкой надежности — высокий риск.

*Предварительная оценка риска средств контроля* представляет собой процесс определения эффективности систем бухгалтерско­го учета и внутреннего контроля субъекта с точки зрения предот­вращения или обнаружения и исправления существенных искаже­ний. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля. После того как аудитором поняты системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, необходимо провести предвари­тельную оценку риска средств контроля на уровне предпосылок по каждому существенному сальдо счета или группе однотипных операций.

Существуют различные методы документирования информа­ции, имеющей отношение к системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Выбор конкретного метода является пред­метом аудиторского суждения. Обычные методы, применяемые по отдельности или в сочетании друг с другим, включают повествова­тельное (текстовое) описание, вопросники, контрольные перечни и блок-схемы.

*Тесты средств контроля* выполняются с целью получения аудиторских доказательств относительно эффективности струк­туры систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, т.е. того, насколько хорошо они организованы с точки зрения предотвращения или обнаружения и исправления существенных искажений, а также работоспособности средств внутреннего кон­троля в течение рассматриваемого периода.

Некоторые процедуры, выполняемые с целью получения пони­мания систем учета и внутреннего контроля, могут не планиро­ваться специально как тесты средств контроля, но могут предо­ставлять аудиторские доказательства относительно эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего конт­роля. Тем самым такие процедуры могут служить в качестве тестов средств контроля. Например, при получении понимания систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в части денежных средств аудитор может получить доказательства относительно эффективности процесса банковской сверки посредством запро­сов и наблюдения.

***Тесты средств контроля включают:***

* проверку документов, подтверждающих операции и другие события, чтобы получить аудиторские доказательства относи­тельно надлежащего применения средств внутреннего контро­ля на практике, например наличие разрешения на проведение операции;
* направление запросов и наблюдение за применением средств внутреннего контроля, которые не оставляют документальных свидетельств для аудита, например определение действительного исполнителя какой-либо функции, а не того, кому положено ее выполнять;
* повторное применение средств внутреннего контроля, напри­мер сверка банковских счетов, с тем чтобы удостовериться, что данные действия были правильно выполнены субъектом.

Аудитору необходимо получить аудиторское доказательство посредством проведения тестов средств контроля для подтверж­дения любой оценки риска средств контроля, которая является ниже высокой. Чем ниже оценка риска средств контроля, тем больше подтверждений аудитору необходимо получить относи­тельно надлежащей структуры и эффективного функционирова­ния систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Основываясь на результатах тестов средств контроля, аудитор должен определить, были ли разработаны или применялись ли средства внутреннего контроля так, как предполагалось при предварительной оценке риска средств контроля. В результате оценки отклонений аудитор может сделать вывод о том, что пер­воначальная оценка уровня риска средств контроля нуждается в пересмотре. В таких случаях аудитору следует изменить характер, временные рамки и объем запланированных процедур проверки по существу.

Аудитору необходимо проанализировать, применялись ли средства внутреннего контроля в течение всего периода. Если в разное время в течение периода применялись средства контроля, значительным образом отличавшиеся друг от друга, аудитору следует рассмотреть каждое из них в отдельности. Прекращение применения средств контроля в определенный момент периода требует отдельного анализа характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, необходимых в отношении операций и других событий данного периода.

Аудитор может принять решение о проведении некоторых те­стов средств контроля во время промежуточного посещения субъекта до окончания отчетного периода. Однако аудитор не может полагаться на результаты таких тестов, не учитывая необ­ходимость получить дополнительные доказательства в отноше­нии оставшейся части отчетного периода, по которой не были проведены тесты средств контроля. Во внимание принимаются следующие факторы:

* результаты промежуточных тестов;
* длительность оставшегося периода;
* наличие каких-либо изменений в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля в течение оставшегося периода;
* характер и величина операций и других событий, а также со­ответствующих сальдо счетов;
* контрольная среда, особенно средства контроля, применяе­мые сотрудником в порядке текущего контроля;
* процедуры проверки по существу, которые аудитор планирует провести.

До того как закончить аудиторскую проверку, основываясь на результатах процедур проверки по существу и других получен­ных аудиторских доказательствах, аудитор должен проанализи­ровать, была ли подтверждена оценка риска средств контроля.

В ответ на ситуации, связанные с неотъемлемым риском, руководство часто разрабатывает системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, направленные на предотвращение или обнаружение и исправление искажений, поэтому в боль­шинстве случаев неотъемлемый риск и риск средств контроля тесно взаимосвязаны. Если аудитор пытается оценить неотъ­емлемый риск и риск средств контроля по отдельности, воз­никает вероятность ненадлежащей оценки риска. В таких си­туациях аудиторский риск можно более надежно определить путем комбинированной оценки.

Аудитор обязан принимать эти факторы во внимание, анали­зировать отрицательные результаты тестирования средств конт­роля и планировать с учетом этого свои аудиторские процедуры.

Аудитор тестирует средства контроля во всех случаях, кроме тех, когда он оценивает риск средств контроля как высокий. Чем В большей степени аудитор собирается опираться при подготовке своего мнения на определенные средства контроля, тем тщатель­нее он должен проверять их надежность и эффективность.

При оценке риска средства контроля аудитор может исполь­зовать данные аудита прошлых лет, однако он обязан убедиться в том, что они справедливы и для проверяемого года.

Результаты оценки риска средств контроля аудитор должен отразить в общем плане аудита, а уточняющие оценки (если та­ковые имеются) — в рабочей документации по проверке.

*Риск необнаружения* означает риск того, что аудиторские про­цедуры по существу не позволяют обнаружить искажение в саль­до счетов или группах операций, которое может быть существен­ным по отдельности или в совокупности с искажениями других сальдо счетов или группы операций.

Риск необнаружения является показателем эффективности и качества работы аудитора и зависит от порядка проведения конк­ретной проверки, а также от квалификации аудиторов и степени их предыдущего знакомства с деятельностью проверяемого эко­номического субъекта.

Аудитор обязан на основе оценки внутрихозяйственного риска и риска средств контроля определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом минимизации риска необнаруже­ния спланировать соответствующие аудиторские процедуры.

Уровень риска необнаружения напрямую связан с аудитор­скими процедурами проверки по существу. Оценка риска средств контроля наряду с оценкой неотъемлемого риска влияет на ха­рактер, временные рамки и объем аудиторских процедур провер­ки по существу, которые проводятся с целью снижения риска не­обнаружения и, следовательно, уменьшения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. Но даже если аудитору придется проверить все сальдо счетов или однотипные операции данной группы, определенный риск необнаружения всегда будет присут­ствовать, в частности потому, что преобладающая часть аудитор­ских доказательств лишь предоставляет доводы в поддержку не­которого вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Аудитор должен учитывать оцененные уровни неотъемлемого риска и риска средств контроля при определении характера, вре­менных рамок и объема процедур проверки по существу, необхо­димых для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. В этой связи аудитор рассматривает:

* характер процедур проверки по существу, например проведе­ние тестов, ориентированных на представителей независимых сторон за пределами субъекта, а не на сотрудников или докумен­тацию внутри него, или проведение в дополнение к аналитиче­ским процедурам детальных тестов, направленных на решение какой-либо конкретной цели аудита;
* временные рамки выполнения процедур проверки по суще­ству, например проведение данных процедур в конце отчетного периода, а не в более ранний срок;
* объем процедур проверки по существу, например использова­ние большего объема выборки.

Существует обратная взаимосвязь между риском необнаруже­ния, с одной стороны, и совокупным уровнем неотъемлемого риска и риска средств контроля, с другой стороны. Например, если неотъемлемый риск и риск средств контроля высоки, то не­обходимо, чтобы приемлемый риск необнаружения был низким, что позволит снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. Если же, напротив, неотъемлемый риск и риск средств контроля находятся на низком уровне, аудитор может принять более высокий риск необнаружения и все равно снизить ауди­торский риск до приемлемо низкого уровня.

Несмотря на то что тесты средств контроля и процедуры про­верки по существу различаются по своим целям, результаты од­них процедур могут способствовать достижению целей других. Искажения, обнаруженные в ходе процедур проверки по суще­ству, могут побудить аудитора изменить предыдущую оценку риска средств контроля.

Аудиторская оценка компонентов аудиторского риска может из­меняться в процессе аудита; например, в ходе процедур проверки по существу аудитор может получить информацию, значительно от­личающуюся от той, на основе которой он сделал первоначальную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля. В таких случаях аудитору необходимо внести изменения в запланированные процедуры проверки по существу, основываясь на пересмотренных оценках неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Чем выше оценка неотъемлемого риска и риска средств конт­роля, тем больше аудиторских доказательств аудитору необходи­мо получить в ходе процедур проверки по существу. Если неотъемлемый риск и риск средств контроля оцениваются как высокие, то аудитору необходимо определить, смогут ли проце­дуры проверки по существу предоставить достаточные надлежа­щие аудиторские доказательства, чтобы снизить риск необнару­жения и, следовательно, аудиторский риск до приемлемо низко­го уровня. В том случае, когда аудитор устанавливает, что риск необнаружения в отношении предпосылки подготовки бухгал­терской отчетности применительно к существенному сальдо сче­та или группе однотипных операций не может быть снижен до приемлемо низкого уровня, ему следует выразить мнение с ого­воркой или отказаться от выражения мнения.

При планировании аудита аудитор обязан учесть факторы, ко­торые могут вызвать существенные искажения бухгалтерской от­четности. На основе того, какое значение уровня существенности принимает аудитор для проверки и каковы особенности остатков и оборотов по счетам бухгалтерского учета, он обязан решить, ка­кие статьи учета следует изучать особенно внимательно и в каких случаях надо использовать аудиторскую выборку и (или) аналити­ческие процедуры с тем, чтобы снизить общий аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска:

1) оценочный (интуитивный);

2) количественный.

*Оценочный {интуитивный) метод,* наиболее широко применя­ющийся российскими аудиторскими фирмами, заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания кли­ента, определяют аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций как высокий, вероятный и маловероятный и используют эту оценку в планировании аудита.

*Количественный метод* предполагает количественный расчет многочисленных моделей аудиторского риска. Рассмотрим одну из них (более простую):

**Ар = Нр \* Кр \* Пр**

где Ар— аудиторский риск;

Нр— неотъемлемый риск;

Кр – контрольный риск (риск средств контроля);

Пр – риск необнаружения (процедурный риск).

Эта модель является основой планирования аудита, так как позволяет понять взаимосвязь отдельных составляющих аудитор­ского риска и оценить объем тестирования.

Предварительно установленная *величина аудиторского риска* отражает склонность аудитора к риску, его представление о той экономической среде, в которой он действует. Если, например, вероятность того, что клиент сможет возбудить судебный иск против аудитора или предпринять другие действия, которые су­щественно могут сказаться на его репутации, достаточно мала, то предварительно установленная величина аудиторского риска мо­жет быть большой.

Для суждения о приемлемом уровне аудиторского риска ана­лизируют ликвидность предприятия, изменение уровня прибы­лей и убытков за предшествующие годы, используемые методы финансирования (если предприятие в большой степени исполь­зует внешние источники финансирования и структура задолжен­ности не соответствует структуре активов, то вероятность финансовых трудностей выше), природу операций клиента (пред­приятие может заниматься весьма рискованными видами деятельности), компетентность менеджмента.

Кроме того, величина аудиторского риска зависит от:

* степени, в которой пользователи полагаются на финансовую отчетность в процессе принятия решений;
* распределения собственности (если держателями акций явля­ется ограниченное число собственников, у них есть альтернатив­ные пути получения информации);
* финансового положения клиента (если оно неустойчиво, то велика вероятность того, что аудитору придется доказывать каче­ство проведенной им проверки).

Как уже говорилось, аудиторский риск является предприни­мательским риском аудиторской фирмы, поэтому его величина отражает положение фирмы на рынке аудиторских услуг и сте­пень конкурентности рынка, что также нужно учитывать.

После установления величины аудиторского риска аудитор оценивает факторы, от которых зависит чистый (конечный) риск. Прежде всего производится оценка специфики деятельно­сти предприятия. Например, скорость устаревания товарно-ма­териальных запасов у предприятия, производящего электронику, выше, чем у сталелитейных заводов; возможность востребования займа для небольшого предприятия меньше, чем для крупного банка, и т.д. важным фактором является репутация руководства: аудиторы действуют достаточно рискованно, сотрудничая с не­честным менеджментом. Кроме того, аудитор должен понять мо­тивацию действий клиента в некоторых обстоятельствах: если ве­личина вознаграждения менеджера установлена как процент от прибыли или решение по выпуску облигаций содержит ограни­чения на величину соотношения текущих активов и обяза­тельств, то вероятность умышленных искажений соответству­ющей информации увеличивается.

Результаты предыдущих аудиторских проверок могут ука­зывать на потенциальные ошибки текущего периода. Обычно при отсутствии результатов предшествующих аудиторских проверок величина чистого риска устанавливается на высоком уровне.

Вероятность искажений отчетности высока также в случае операций между связанными сторонами и в случае, если опера­ции не характерны для компании.

Отражение некоторых статей отчетности требует оценок (по сомнительным долгам), правильность которых зависит, в свою очередь, от подготовки персонала компании, поэтому часто для данных статей устанавливается большая величина чистого риска.

В ситуациях, когда достаточно легко использовать активы компании в личных целях (денежные средства, легкореализу­емые ценные бумаги), возрастает и величина чистого риска.

Величина чистого риска всегда прямо пропорциональна сум­ме, отраженной по данному счету, а также размеру выборки и за­висит от характера элементов выборки.

В любом случае оценка аудитора должна основываться на до­казательствах, которые он получил на первом этапе, и величина контрольного риска может быть уменьшена по мере накопления дополнительных данных. Если аудитор считает, что действитель­ная величина риска может быть ниже первоначальной оценки, то он принимает решение о дополнительной проверке конт­рольных процедур. В результате аудитор должен решить, какой уровень риска неэффективности СВК он будет использовать для дальнейшего планирования своих действий: максимально высо­кий, основанный на уже имеющихся данных, или более низкий, учитывая и сравнивая стоимость проверки СВК и проведения те­стирования операций и деталей баланса.

В отличие от аудиторского чистый риск и контрольный риск устанавливаются для каждой статьи в отдельности, так как фак­торы, их определяющие, варьируют от счета к счету; в связи с этим величина процедурного риска, а следовательно, и объем не­обходимых данных для составления мнения о правильности ста­тей также различны.

Аудитор стремится, чтобы риск неправильного мнения был не­значителен, или, другими словами, к высокой степени уверенно­сти, что финансовые отчеты свободны от существенных ошибок.

Термин «общий (аудиторский) риск» используется для описания риска в случае, если аудитор вынесет неверное суждение (которое заключается или в том, что финансовые отчеты в целом составлены правильно, когда это противоречит действительности, или, наобо­рот, в том, что финансовые отчеты составлены неправильно, когда они верны). Практика свидетельствует о том, что аудиторы особен­но подвержены риску вынесения «чистого» суждения по значитель­но отступающим от истины финансовым отчетам. Составление условного или отрицательного заключения по правильно состав­ленным финансовым отчетам считается маловероятным, поскольку тревога клиента о неблагоприятных последствиях такого мнения обычно приводит к длительному изучению им данных, ситуации и своевременному выявлению ошибки еще до вынесения аудитором своего суждения. Тем не менее, оба аспекта общего аудиторского риска существенно затрагивают интересы аудиторов.

Общий аудиторский риск — это комбинация различных ви­дов риска по каждому суждению, относящемуся к каждому счету или группе счетов. Рассмотрение общего аудиторского риска в связи с финансовыми отчетами в целом обычно не практикуется. Чаще используется рассмотрение риска для конкретных сужде­ний, связанных с конкретными бухгалтерскими счетами, группа­ми счетов или имеющими к ним отношение классами операций, поскольку они, вероятно, будут иметь различные модели риска и аудиторские процедуры, применяемые к ним, будут иметь раз­личный уровень материальности.

Первоочередной задачей в организации аудиторской проверки является ограничение аудиторского риска в отдельных счетах или операциях таким образом, чтобы при завершении аудита суммар­ный аудиторский риск был сведен до достаточно низкого уровня или, наоборот, чтобы уровень уверенности аудитора в своих выво­дах был достаточно высок, чтобы позволить ему выразить мнение относительно финансовой отчетности в целом. Вторичная задача — достижение желаемой уверенности наиболее эффективным путем.

Аудиторский риск на уровне счета или класса операций имеет два главных составных элемента: 1) риск (состоящий из внутрен­него риска и контрольного риска) содержания в финансовых от­четах (по отдельности или в совокупности) неточных или непра­вильных сведений (как результат ошибок или злоупотреблений), являющихся существенно важными, и 2) риск необнаружения значительных неточностей в процессе детальных аудиторских проверок или аналитических процедур.

Неотъемлемый и контрольный риски отличаются от риска не­обнаружения тем, что аудитор может только оценить их, но не контролировать; оценка аудитором внутреннего и контрольного рисков способствует их лучшему пониманию, но не уменьшает и не изменяет их. Риск необнаружения аудитор может контроли­ровать, изменяя характер, время и масштабы отдельных прове­рок на существенность.

Для практического применения были разработаны четыре определения риска необнаружения:

* минимальный риск — в случае, когда СВК клиента предвари­тельно была оценена аудиторской фирмой как эффективная и аудитор полагается на нее, делая акцент на проверке контроля, а не на детальных процедурах;
* низкий риск — в случае, когда СВК клиента была оценена аудиторской фирмой как эффективная, но аудитор не полагается полностью на нее, планируя детальные процедуры, достаточные для обнаружения возможных значительных ошибок;
* средний риск — в случае, когда СВК клиента была оценена аудитором как неэффективная и аудитор планирует детальные процедуры;

высокий риск — в случае отсутствия СВК клиента планирует­ся практически сплошная проверка.

Среди множества методов аудиторской проверки, о которых будет рассказано позже, три метода непосредственно связаны с применением категории риска необнаружения: аналитические процедуры, проверки элементов для 100-процентного изучения (каждый из элементов обычно составляет значительную часть общего баланса статьи или группы счетов), проверки статистиче­ских выборок.

Для снижения аудиторского риска следует руководствоваться правилом: чем больше аудитор проверяет элементов, предназна­ченных для полного изучения, и чем более убедительным являет­ся анализ, тем меньшим будет объем выборки.

Аудитору необходимо обеспечить одинаковый уровень уверен­ности для того, чтобы в отношении бухгалтерской отчетности как крупных, так и малых экономических субъектов он смог выразить безоговорочно положительное мнение. Однако многие средства внутреннего контроля, которые могли бы быть применены в отно­шении крупных субъектов, нецелесообразно применять в малом бизнесе. Например, в малых экономических субъектах процедуры бухгалтерского учета могут выполняться малым числом лиц, кото­рые могут выполнять обязанности, связанные как с обработкой, так и хранением документации; таким образом, разделение обя­занностей может отсутствовать или быть весьма ограниченным.

В результате полученного понимания систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также тестов средств контроля аудитор может понять, какие недостатки существуют в этих систе­мах. Аудитор в разумные сроки должен уведомить руководство со­ответствующего уровня о выявленных им существенных недостат­ках структуры или функционирования систем бухгалтерского уче­та и внутреннего контроля. Обычно руководство информируют о существенных недостатках в письменном виде. Однако если ауди­тор считает, что информирование в устной форме является более целесообразным, такое сообщение информации следует отразить в рабочих документах аудитора. В сообщении важно отметить, что представлены только те недостатки, которые стали известны ауди­тору в ходе аудиторской проверки, а также что проверка не пред­назначена для определения полной эффективности систем бухгал­терского учета и внутреннего контроля управленческим целям.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск» дает следующее определение:

«Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что (бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать 'не выявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтер­ской отчетности нет».

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

• внутрихозяйственный риск;

• риск средств контроля;

• риск необнаружения.

Риск наличия искажений в финансовых документах имеет два ас­пекта: внутренний риск и риск при контроле. *Внутренний риск* пред­ставляет собой склонность какого-либо бухгалтерского баланса или определенных деловых операций к искажениям без учета особенно­сти структуры контроля. Указанная склонность может возникать либо из-за условий, влияющих на предприятие в целом, либо из-за характеристик конкретных деловых операций или счетов. *Риск при контроле* — риск того, что структура контроля не может предупредить возникновение или обнаружить искажение материалов на опреде­ленный временной промежуток. Аудитор оценивает внутренний |риск, его условия и характеристики для определения областей, в ко­торых риск возникновения материальной ошибки может быть высо­ким. При оценке риска контроля аудитор анализирует элементы сис­темы контроля на предприятии и при необходимости проверяет

**Аудиторский риск и его составные элементы**

Федеральное правило (стандарт) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» уста­навливает единые требования к пониманию аудиторского риска и его составных частей.

Под термином «аудиторский риск» понимается риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финан­совой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искаже­ния. Аудиторский риск включает три составные части: неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск необнаружения.

Термин «неотъемлемый риск» означает риск подверженности остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными (по от­дельности или в совокупности с искажениями остатков средств на дру­гих счетах бухгалтерского учета или групп однотипных операций), при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

Термин «риск средств контроля» означает риск того, что искаже­ние, которое может иметь место (в отношении остатка средств по сче­там бухгалтерского учета или группы однотипных операций) и быть су­щественным, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Термин «риск необнаружения» означает 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.

После того как будут определены все риски и установлен соответ­ствующий план аудита, компоненты плана по неотъемлемому риску и риску контроля не подлежат изменению на основании полученных ау­диторских свидетельств. Если аудиторские свидетельства покажут, что ошибки, превышающие допустимую сумму, отсутствуют, то установ­ленная для данного участка сумма принимается. Но если аудиторские свидетельства покажут наличие ошибок, превышающих допустимую сумму, то от модели следует отказаться и проделать достаточное число процедур, чтобы с высокой степенью достоверности идентифициро­вать и количественно определить существующие ошибки.

**Заключение**

Аудитор должен провести обследование клиента и оценить значение каждого из факторов, влияющих на уровень риска. На основе обследования и оценки факторов аудитор сможет субъективно установить уровень риска, утверждая, что финансовая отчетность и после окончания аудита может содержать существенные ошибки. В процессе проверки аудитор получает дополнительную информацию о клиенте и может изменять свою оценку приемлемого уровня аудиторского риска. В тех случаях, когда аудитор полагает, что вероятность банкротства клиента вы сока, ив связи с этим возрастает предпринимательский риск аудитора, необходимо снизить уровень приемлемого аудиторского риска.

# Задача

В результате аудиторской проверки основных средств выявлено, что организация использует в процессе производства полностью самортизированное оборудование (сепаратор), а также автомобиль ВАЗ-2101, которые списаны с баланса организации в прошлых годах. Первоначальная стоимость оборудования составляет 60 000 руб., автотранспортного средства - 30 000 руб. Какие рекомендации должен дать аудитор по исправлению данной ошибки?

**Решение:**

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н, стоимость объекта основных средств (ОС) подлежит списанию с бухгалтерского баланса в случаях, если объект ОС выбывает или постоянно не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

При выбытии объектов ОС в дебет счета 01 "Основные средства", субсчет 01-2 "Выбытие основных средств", переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н).

Таким образом, при списании с баланса полностью самортизированных основных средств в прошлых годах организацией были сделаны следующие проводки:

По оборудованию (сепаратор):

Д-т 01.2"Выбытие основных средств" К-т 01.1 "Основные средства" 60 000 руб.

Д-т 02"Амортизация основных средств" К-т 01.2 "Выбытие основных средств" 60 000 руб.

Аналогично по автотранспортному средству:

Д-т 01.2 "Выбытие основных средств"К-т 01.1 "Основные средства" 30 000 руб.

Д-т 02 "Амортизация основных средств" к-т 01.2 "Выбытие основных средств" 30 000 руб.

Организация использует в производственном процессе и оборудование (сепаратор), и автотранспортное средство, основные средства не ликвидированы, следовательно, у организации не было оснований списывать с бухгалтерского баланса стоимость этих объектов ОС.

Выявленная аудиторами ошибка должна быть исправлена методом внесения сторнировочных записей по вышеописанным счетам бухгалтерского учета.

Согласно Приказа Министерства Финансов РФ от 22 июля 2003 г. N 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. Приказа Минфина РФ от 31.12.2004 N 135н), в случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся.

Исправления в учете и отчетности отражаются в периоде обнаружения ошибок.

**Литература**

Аудит: учебник / под ред. В.И.Подольского. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: 2007г.

Аудит: учебник / Рогуленко Т.М. - изд. с изм. – М.: Экономист, 2006г.

Аудит: учебник. / Шеремет А.Д., Суйц В.П. - 5-е изд. перераб. и доп. – М.: 2006г.