**Реферат**

**По МСА**

**Содержание**

Планирование аудита финансовой отчетности

Прочая информация в документах, содержащих проаудированную отчетность

Международные стандарты сопутствующих услуг

Контроль качества работы в аудите.

**Планирование аудита финансовой отчетности**

Планирование аудита — это процесс разработки общей стратегии и деталей аудиторской проверки. Основной задачей процедуры планирования аудита является его проведение наиболее эффективно. Под эффективностью здесь понимается установление объемов, направлений, сроков и стоимости проверки. С этой целью в МСА разработан стандарт М 300 «Планирование».

Цель МСА 300 — установление стандартов и предоставление руководства по планированию аудита финансовой отчетности.

Планирование аудита должно быть действенным и способствующим наилучшему выполнению аудита. При разработке общего плана аудита необходимо учитывать следующие аспекты:

* знание бизнеса клиента (отраслевые особенности; особенности субъекта; уровень компетентности руководства субъекта);
* понимание системы бухгалтерского учета и СВК (оценка и анализ всех элементов учетной политики; знание аудитором особенностей бизнеса клиента и подобных бизнесов);
* риски и существенность, к которым относятся:
  + ожидаемые оценки неотъемлемого риска;
  + установление уровней существенности;
  + выявление сложных областей бухгалтерского учета
* характер, временные рамки и объем аудиторских процедур (распределение аудиторских процедур по областям аудита; определение влияния на результаты аудита и мнение аудитора; использование в ходе проверки результатов работы внутренних аудиторов);
* координация, направление работы, надзор и обзорная проверка (привлечение различных специалистов).

Планирование является обязательной составляющей аудиторской проверки. В процессе планирования необходимо рассмотреть множество аспектов, для того чтобы разработать и оформить документально общий план аудита, оценить предполагаемый масштаб и порядок аудиторских действий, составить программу аудита, определить характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, а также обеспечить порядок рабочих взаимоотношений с клиентом.

Учитывая сложность и значение этих действий для повышения эффективности аудита необходим системный подход к организации планирования. Такой подход подразумевает планомерный, документальный процесс накопления, анализа и подтверждения информации о целях и возможностях аудита в данных обстоятельствах, а также знаний об экономическом субъекте, достаточных с позиций разумной уверенности, для принятия своевременных решений.

Эта информация включает:

- постановку общих и частных, актуальных для данного случая задач;

- определение целей и объема предполагаемых мероприятий;

- раскрытие возможностей оптимизации проверки;

- сведения об аудиторском риске и существенности;

- выделение важных областей аудита и выявление потенциальных проблем;

- стратегию проверки, оценку трудозатрат, сроков и стоимости.

Системный подход предполагает письменное согласование позиций, свидетельствующих о взаимопонимании между заказчиком и аудитором, что позволяет:

*аудитору* - оптимально поставить задачу и определить временные рамки для получения достаточных гарантий и доказательств в отношении того, что содержащаяся в документах информация и прочие источники данных могут служить надежной основой для подготовки финансовой отчетности;

*клиенту* - сформировать сознательное отношение к возможностям и специфике аудиторской деятельности, существующим ограничениям, познакомиться с понятиями риска и существенности, прочей терминологией и на этой базе определить степень своей готовности нести соответствующие затраты и выполнять соответствующие обязательства.

Системный подход к планированию аудита предполагает ряд действий, описывающих методику формирования задания по сбору и оформлению информации об экономическом субъекте, необходимую для принятия дальнейших решений.

В процессе планирования аудита должна быть разработана программа аудита, которая определяет характер, сроки и объем запланированных аудиторских процедур с указанием примерного хронометража их проведения.

Программа аудита является набором инструкций для исполнителей аудиторских процедур, а также средством контроля и регистрации надлежащего выполнения работ. В ходе аудита по мере необходимости план и программа аудита могут пересматриваться в связи с вновь открывающимися обстоятельствами. Причины внесения существенных изменений в план и программу аудита подлежат отражению в рабочей документации проверки.

В отличие от МСА 300, отечественный стандарт содержит два приложения, в которых содержится примерный план аудита и программа аудита, призванные оказать помощь аудиторам в разработке таких материалов.

**Прочая информация в документах, содержащих проаудированную отчетность**

Если проаудированная бухгалтерская отчетность экономического субъекта является частью документа, содержащего помимо этой отчетности прочую информацию, аудиторская организация должна рассмотреть ее на предмет соответствия во всех существенных аспектах

Прочая информация - это информация финансового и нефинансового характера, содержащаяся вместе с финансовой отчетностью в публикуемом документе (например, включенные в годовой отчет данные о должностных лицах, занятости, планируемых капитальных расходах, аналитические коэффициенты). Рекомендации по рассмотрению аудитором прочей информации, по которой аудитор не обязан составлять аудиторское заключение и которая содержится в документах, включающих проверенную финансовую отчетность, приведены в МСА 720 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность». Этот стандарт состоит из следующих разделов: «Доступ к прочей информации», «Рассмотрение прочей информации», «Существенные несоответствия», «Существенное искажение фактов», «Доступность прочей информации после даты аудиторского отчета (заключения)», «Перспективы государственного сектора». Данный МСА может применяться не только в отношении годового отчета, но и в отношении других документов, например используемых при выпуске ценных бумаг.

В соответствии с требованиями раздела, «доступ к прочей информации» для того чтобы аудитор мог ознакомиться с прочей информацией, содержащейся в годовом отчете, необходим своевременный доступ к подобной информации. Поэтому аудитор должен договориться с субъектом о получении такой информации до даты аудиторского отчета (заключения).

Разделом «Рассмотрение прочей информации» предусмотрено, что цель и объем аудиторской проверки финансовой отчетности формулируется исходя из условия, согласно которому обязанности аудитора ограничены информацией, указанной в аудиторском отчете (заключении).

В разделе «Существенные несоответствия» аудитору рекомендуется следующее:

1. если при ознакомлении с прочей информацией аудитор выявляет существенные несоответствия, он должен определить, нужно ли вносить поправки в проаудированную финансовую отчетность или в прочую информацию;
2. если необходимо вносить поправки в проаудированную отчетность, но субъект отказывается это делать, то аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение;

3. если нужно внести поправки в прочую информацию, но субъект  
отказывается, то аудитор должен рассмотреть необходимость включения в  
аудиторский отчет (заключение) абзац, привлекающий внимание к аспекту и  
содержащий описание существенного несоответствия, либо предпринять  
другие меры.

В разделе «Существенное искажение фактов» уточняется, что существенное искажение фактов в прочей информации имеет место тогда, когда подобная информация, не относящаяся к содержанию проаудированной финансовой отчетности, изложена или представлена неверно. Если аудитор обнаружит, что прочая информация содержит существенные искажения фактов, он должен поставить руководство экономического субъекта в известность об этом и обсудить с ним этот вопрос. Если в прочей информации, по мнению аудитора, содержится явное существенное искажение фактов, но руководство отказывается устранить его; аудитор должен подумать о принятии дальнейших соответствующих мер. Принимаемые меры могут включать в себя уведомление лиц, ответственных за общее руководство субъектом, посредством составления документа, в котором излагаются сомнения аудитора относительно прочей информации, и получение юридической помощи.

В разделе «Доступность прочей информации после даты аудиторского отчета (заключения)» говорится, что если аудитор не имеет доступа ко всей прочей информации до даты составления аудиторского заключения, то аудитор должен ознакомиться с ней при первой возможности, чтобы впоследствии выявить существенные несоответствия. При этом аудитор обязан определить целесообразность пересмотра проаудированной финансовой отчетности или прочей информации.

Если аудитор примет решение пересмотреть проаудированнную финансовую отчетность, ему следует руководствоваться положениями МСА 560 «Последующие события». Если пересмотр прочей информации необходим, а руководство отказывается от его про ведения, аудитор должен подумать о принятии соответствующих дальнейших мер, например, уведомить лиц, ответственных за общее руководство экономическим субъектом, посредством составления документа с изложением сомнений аудитора относительно прочей информации и получить юридическую помощь.

Согласно разделу «Перспективы государственного сектора» рас­сматриваемый МСА применяется в контексте аудиторской проверки финансовой отчетности. Процедуры, изложенные в этом МСА, не удовлетворяют законодательным или другим аудиторским требованиям, например, в отношении выражения мнения по поводу достоверности показателей деятельности или прочей информации, содержащейся в годовом отчете. Подчеркивается неуместность применения МСЛ 720 в тех случаях, когда аудитор обязан выразить мнение по поводу упомянутой информации. При отсутствии особых аудиторских требований в отношении прочей информации рекомендуется применять общие принципы, содержащиеся в данном МСА.

Таким образом, в указанном стандарте описаны подходы к определению той части информации, которую аудитор не обязан освещать в своем отчете, и действия аудитора в случае выявления существенных, искажений информации или непоследовательного ее представления.

**Международные стандарты сопутствующих услуг**

В стандарте МСА 120 «Концептуальная основа Международных стандартов аудита» определяются уровни уверенности и виды отчет­ности аудитора по отдельным видам услуг:

• обзору;

• согласованным процедурам;

• подготовке финансовой информации.

Помимо этого, профессиональные обязанности аудиторов при оказании упомянутых услуг раскрываются в МСА 910 «Задания по обзору финансовой отчетности», МСА 920 «Задания по выполнению согласованных процедур», МСА 930 «Задания по подготовке финан­совой информации».

При проведении сопутствующих услуг аудитор должен:

• планировать свою работу;

• направить клиенту письмо-обязательство;

• документировать необходимую информацию для того, чтобы подтвердить выполнение работы в соответствии с МСА.

Обзор финансовой отчетности — услуга, при проведении которой аудитор должен определить наличие обстоятельств, указывающих на то, что финансовая отчетность не была составлена во всех существен­ных аспектах в соответствии с основами финансовой отчетности. Проведение обзора, в отличие от аудита, не предполагает:

• оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

• проверки бухгалтерских записей;

• получения ответов на запросы;

• полного набора доказательств, получаемых в ходе проверки, наблюдения, подтверждений и расчетов.

Согласно МСА 910 «Задания по обзору финансовой информа­ции» доказательства, необходимые для достижения цели обзора, аудитор получает в первую очередь посредством проведения опроса и аналитических процедур.

В ходе обзора аудитор может допустить средний (более низкий по сравнению с аудитом финансовой отчетности) уровень уверенности в том, что проверяемая информация не содержит существенных иска­жений. По результатам обзора в аудиторском отчете формулируется мнение в виде негативной уверенности. Следо­вательно, негативная уверенность — это отрицание факта обнаруже­ния каких-либо значительных искажений, выраженное по результатам проведенных работ.

Аудитор должен обратить внимание клиента на то, что обзор не является аудиторской проверкой, а составленное по результатам об­зора заключение не выражает аудиторского мнения о достоверности финансовой отчетности. Кроме того, необходимо разъяснить клиен­ту, что на обзор нельзя полагаться как на средство выявления оши­бок, незаконных действий или других нарушений.

Тем не менее при проведении обзора аудитор руководствуется теми же общими профессиональными принципами и соображениями в отношении существенности, целесообразности использования ра­боты других лиц, рассмотрения последующих событий, что и при вы­ражении аудиторского мнения о финансовой отчетности.

Заключение по обзору имеет структуру, во многом схожую с ауди­торским заключением по финансовой отчетности, и формируется в зависимости от результатов работы аудитора.

Согласованные процедуры — действия аудиторского характера, по которым было достигнуто согласие между аудитором, субъектом и лю­быми соответствующими третьими сторонами. Работа по выполнению со­гласованных процедур может касаться таких статей отчетности, как де­биторская задолженность, операции со связанными сторонами, объем продаж и прибыли подразделений, а также финансовых отчетов. Стандарты и рекомендации по данному виду услуг установлены МСА 930 «Задания по выполнению согласованных процедур».

При определении условий задания аудитор должен обратить вни­мание руководства клиента на то, что выполняемые процедуры не будут являться аудиторской проверкой или обзором и что аудитор­ское мнение по результатам такой работы не выражается. Кроме того, аудитор устанавливает ограничения в отношении распростране­ния информации отчета о фактических результатах.

Аудитору рекомендуется использовать следующие методы получе­ния информации, касающейся условий задания:

• опрос;

• анализ, сравнение;

• проверку расчетов;

• сквозную проверку;

• наблюдение;

• осмотр;

• запрос и подтверждение.

В случае проведения согласованных процедур аудитор представ­ляет в виде отчета сторонам, участвующим в договоренности, только фактические выводы без выражения уверенности. Пользователи от­чета самостоятельно оценивают объем проведенных процедур и пред­ложенные выводы и составляют собственные заключения на основе данных работы аудитора. Аудитор должен представить выводы по по­воду задолженности клиента поставщику, подтвержденной проверен­ными документами.

В отчете, помимо обычных реквизитов и параграфов, должны быть отражены следующие принципиальные моменты:

— заявление о согласовании выполненных процедур с получате­лем отчета;

-- перечень конкретных выполненных процедур;

— заявление о том, что процедуры не являются аудиторской про­веркой или обзором;

— указание на ограниченность объема процедур целью догово­ренности и упоминание о том, что при проведении дополнительных процедур, проверки или обзора могли быть обнаружены и другие проблемы, требующие отражения в отчете. Данная информация включается для того, чтобы не вызывать неоправданных ожиданий в отношении выявления всех обстоятельств, интересующих получате­лей отчета.

Подготовка финансовой информации — это сбор, классификация, обобщение и представление финансовой информации с применени­ем знаний аудитора в области бухгалтерского учета (например, со­ставление бухгалтерского баланса и других форм финансовой отчет­ности на основе предоставленных клиентом данных бухгалтерского учета). При оказании данной услуги аудитор выступает в роли бухгал­тера, поэтому в тексте МСА 930 «Задания по подготовке финансовой информации» используется именно этот термин.

При определении условий задания бухгалтер должен проинфор­мировать руководство клиента о следующем:

— выполнение задания не предусматривает проведение аудитор­ской проверки или обзора, не предполагает выражения уверенности в достоверности информации, не гарантирует выявления ошибок или нарушений;

— ответственность за полноту и точность предоставляемой бух­галтеру информации несет руководство клиента;

— финансовая информация будет подготовлена с соблюдением перечисленных в отчете принципов бухгалтерского учета, кроме того, будут раскрыты все известные отступления от этих принципов (коли­чественную оценку таких отступлений приводить необязательно).

Для подготовки финансовой информации бухгалтер получает общее представление о характере финансово-хозяйственной деятель­ности клиента, формах его бухгалтерских записей и основах финансовой отчетности, в соответствии с которыми должна быть представ­лена требуемая информация. В обязанности бухгалтера не входит:

• оценка достоверности и полноты предоставленной инфор­мации;

• оценка системы внутреннего контроля;

• получение подтверждений или проверка разъяснений.

Если бухгалтеру становится известно, что предоставленная ему информация не удовлетворяет предъявляемым требованиям, то он должен запросить у руководства клиента дополнительные сведения, а в случае невыполнения этой просьбы — отказаться от подготовки финансовой информации.

В отчете о выполнении задания по подготовке финансовой ин­формации помещается заявление о том, что аудиторская проверка или обзор не проводились и что в связи с этим уверенность в досто­верности информации не выражается. На каждой странице подготов­ленной отчетности либо на титульном листе должны содержаться ссылки на то, что данные собраны и представлены без проведения аудита и обзора.

Аудитор считается причастным к финансовой информации, если:

— к ней прилагается его отчет;

— им выражается согласие на использование его имени в связи с профессиональной деятельностью (т.е. если выполнялись сопутст­вующие услуги).

Ответственность аудитора за содержание финансовой информации ограничивается уровнем уверенности, обеспечиваемым при оказании услуг. Если аудитору становится известно, что на него безосновательно ссылаются, то он может проинформировать об этом заинтересованные стороны или пойти по пути юридических разбирательств.

**Контроль качества работы в аудите.**

О необходимости контроля качества работы аудитора для поддержания на высо­ком уровне профессиональных стандартов говорится в МСА 220 «Контроль качест­ва работы в аудите». Цель этого документа - установление стандартов и предостав­ление рекомендаций по контролю качества в отношении как политики и процедур аудиторской фирмы применительно к аудиторской работе в целом, так и процедур, касающихся работы, порученной ассистентам аудитора при проведении отдельной аудиторской проверки. В МСА 220 отмечено, что политика и процедуры контроля качества должны быть реализованы как на уровне аудиторской фирмы, так и на уровне отдельных аудиторских проверок.

В разделе «Аудиторская фирма» подчеркивается важность соблюдения полити­ки и процедур контроля качества, призванных обеспечить проведение всех ауди­торских проверок в соответствии с МСА, применимыми национальными стандарта­ми или практикой. Указываются обязательные цели политики контроля качества, к которым отнесены:

* профессиональные требования (персонал должен придерживаться принципов независимости, честности, объективности, конфиденциальности и норм профессио­нального требования), навыки и компетентность (персонал фирмы должен состоять из сотрудников, владеющих техническими стандартами и придерживающихся их, а также обладающих профессиональной компетентностью);
* поручение заданий (аудиторская работа должна поручаться сотрудникам, имею­щим техническую подготовку и профессиональные знания, необходимые в данных условиях);
* делегирование полномочий (необходимо в достаточной мере направлять рабо­ту, осуществлять надзор и проверку работы на всех уровнях, чтобы обеспечить дос­таточную уверенность в том, что выполненная работа соответствует надлежащим стандартам аудита);
* консультирование (в случае необходимости в самой фирме и за ее пределами следует проводить консультации со специалистами, обладающими соответствую­щими знаниями);
* принятие и сохранение клиентов (необходимо постоянно проводить оценку по­тенциальных и анализ существующих клиентов);
* мониторинг (необходимо постоянно контролировать адекватность и операци­онную эффективность политики и процедур контроля качества).

В разделе «Отдельные аудиты» рассматриваются различия между контролем качества конкретных проверок и общим контролем качества услуг аудиторской фирмы. Подчеркивается, что общий контроль качества дополняет контроль качества конкретных аудиторских проверок и способствует ему, хотя и не заменяет его.

Зарубежная практика показывает, что для получения признания на рынке ауди­торских услуг аудиторские фирмы обязаны иметь документы, регламентирующие их деятельность, т.е. стандарты, учитывающие специфику конкретной аудиторской фирмы (внутрифирменные стандарты аудита).

Согласно законодательству большинства стран (США, Великобритания, Герма­ния и др.), а также международным соглашениям в области защиты объектов ин­теллектуальной собственности внутрифирменные стандарты аудита представляют собой коммерческую тайну со всеми вытекающими отсюда последствиями. На разработку этих стандартов требуются значительные средства и долгие годы практи­ческой работы, поэтому разработка внутрифирменных стандартов под силу только крупным аудиторским фирмам с серьезным научным потенциалом.

Российским аналогом МСА 220 является ПСАД №7 «Внутренний контроль ка­чества аудита», которым установлены требования к организации и функционирова­нию внутрифирменной системы контроля качества аудита, которая должна суще­ствовать в аудиторских организациях (у аудиторов).

Контроль качества работы внутри аудиторской организации проявляется в сле­дующих аспектах. Аудит считается качественным, если он планировался и прово­дился в соответствии с общепринятыми правилами (стандартами) аудиторской дея­тельности. Целесообразно проводить квалификационные экзамены для лиц прини­маемых на работу. При разработке процедур подбора и отклонения клиентов нужно принимать во внимание следующие факторы: необходимость соблюдения незави­симости аудиторской организации; нейтрализацию давления на аудиторскую орга­низацию со стороны третьих лиц при проведении проверки и формировании мне­ния о достоверности бухгалтерской отчетности; репутацию потенциального клиен­та и его руководителей.

Помимо системы тщательного отбора кадров в аудиторской организации должна на постоянной основе действовать система повышения квалификации и переаттестации персонала.

Список литературы:

* Панкова С.В
* Ендовицкий А.П
* Казакбаев А.А
* Шинкарева
* Чупрынина
* Майстренко