

Международные стандарты аудита (МСА)

Ю. В. Говоров, CFA, CPA, CA



Введение

- Подготовка преподавателей по курсу «Международные стандарты аудита»
- В основе программы - модульный принцип обучения методологии и методике преподавания курсов
- Цели и задачи
 - Ознакомление с основными концепциями стандартов выполнения заданий Совета по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность
 - Подробное изучение положений стандартов
 - Рассмотрение некоторых практических аспектов применения стандартов
- Регламент проведения семинара / вебинара
 - Лекционная часть,
 - Практические примеры
 - Заключительный тест



Открытый «портал» для обмена опытом, решениями различных вопросов, обсуждения актуальных вопросов

План и общая структура курса (1/2)

- Введение. Краткий обзор истории Международных стандартов аудита (МСА)
- Текущий статус МСА. Порядок разработки, принятия и внедрения в РФ
- Цели и задачи аудита
- Идентификация и оценка рисков
- Контроль качества работы, построение внутренней работы аудиторской организации
- Планирование аудита:
 - Составление общего плана аудита и программ аудита
 - Системы внутреннего контроля проверяемого экономического субъекта
 - Документирование

План и общая структура курса (2/2)

- Информационное взаимодействие с руководством и лицами, наделенными руководящими полномочиями в отношении организации
- Сбор аудиторских доказательств
- Специфические процедуры
- Завершающие процедуры аудиторской проверки
- Итоговые документы и отчеты по результатам аудита
- Прочие услуги аудиторской организации

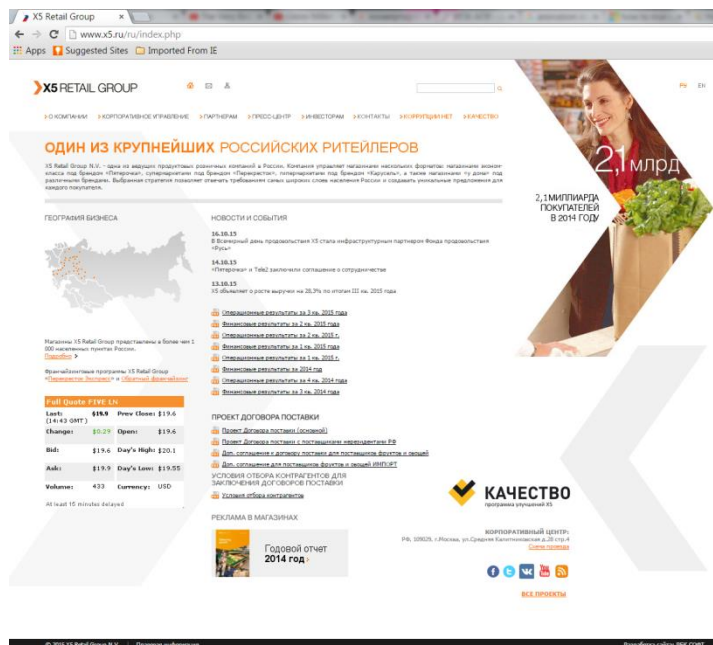
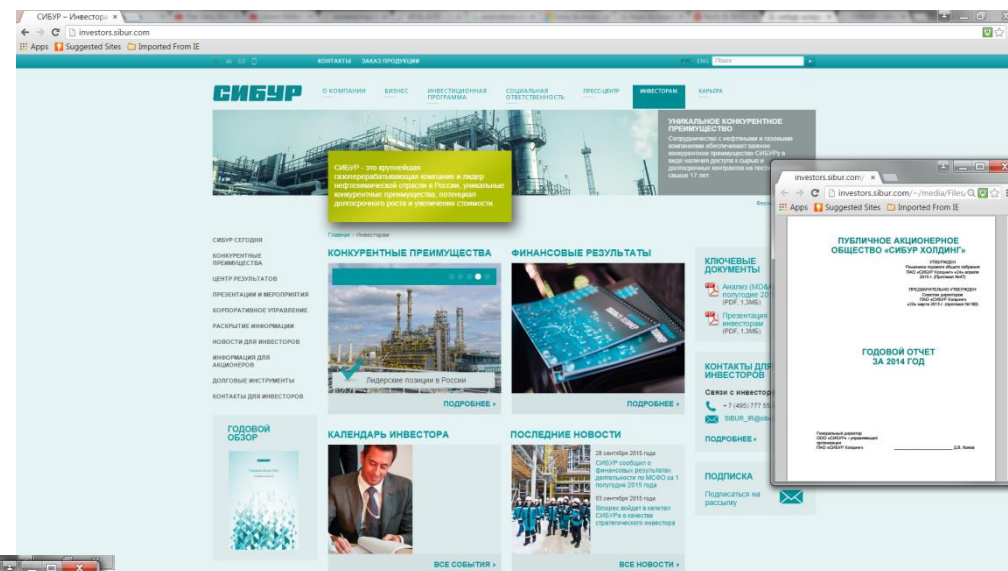


Краткий обзор истории разработки и внедрения Международных Стандартов Аудита

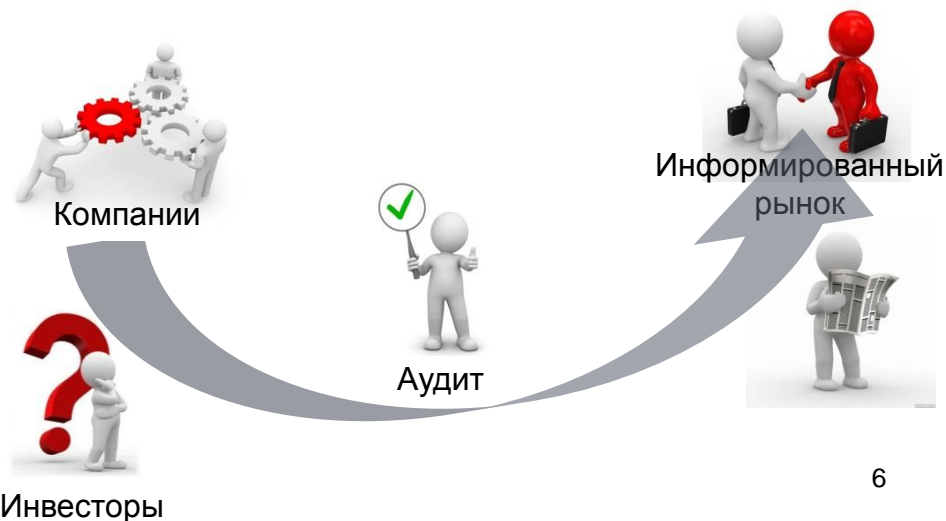


Роль аудита в структуре экономики

Разнообразная информация о финансово-хозяйственной деятельности компаний для инвесторов и других пользователей информации – фундаментальная и неотъемлемая составляющая национальной и мировой экономики



Обеспечение уверенности в информационном пространстве финансовых и сырьевых рынков



Сущность и роль стандартов аудита

Стандартизация процедур, выполняемых независимым аудитором – дополнительный фактор управления и контоля над рисками информационного обмена между участниками рынков

Формирование
общего подхода и
методологии
проведения аудита

«Прозрачность» процедур
аудиторской проверки для
клиента и других внешних
участников рынка

Укрепление статуса и
повышения престижа
профессии аудитора

**СТАНДАРТЫ АУДИТОРСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Повышение качества
аудиторских
проверок

Единые требования к
подготовке и
аттестации аудитора

Максимальная
объективность при
выражении мнения
аудитора

Международные и национальные стандарты аудита и других профессиональных услуг в области финансов

- Публикация МСА: объективные процессы в мировой истории финансовых рынков и международных компаний
 - развитие международной интеграции и международных финансовых рынков
 - рост транснациональных корпораций
 - возникновение новых инструментов и путей взаимодействия участников рынков капитала
 - необходимость в новых формах профессиональных услуг
- Сопоставление международных и национальных стандартов - пересечение культур. Унификация или уникальность?
- Международные стандарты финансовой отчетности и Международные стандарты аудита: как они соотносятся
- Перспективы сохранения национальных профессиональных стандартов

Краткая история создания Международных Стандартов Аудита

- 1969 – первые публикации (Международная исследовательская группа бухгалтеров и аудиторов)
- 1978 – книга «Международные стандарты аудита» (Морис Муниц, директор по исследованиям Американским институтом дипломированных общественных бухгалтеров (AICPA) – рекомендация учредить Комитет по Международным стандартам аудита
- Вторая половина 1970-х: Совет международной федерации бухгалтеров (IFAC) создает Комитет по международной практике аудита (КМПА)
- 1980 – 1991 – КМПА выпускает Международные предписания по аудиту и приложения к ним
- 1991 - первые Международные стандарты аудита (ISA)
- 2002 – КМПА переименован в Комитет по международным стандартам аудита и обеспечению уверенности (IAASB)
- 2009 – IAASB завершил масштабный шестилетний проект по пересмотру МСА и приведению их в единую структуру (проект «Clarity» - «Ясность»)

Международная федерация бухгалтеров (IFAC)



Международная федерация бухгалтеров (IFAC)

- Одна из крупнейших международных объединений профессиональных бухгалтеров, аудиторов и других работников бухгалтерской и финансовой сферы, которая занимается разработкой и внедрением Международных стандартов аудита и Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора (далее - МСФООС).
- Единственная международная организация, объединяющая представителей бухгалтерской профессии из частного и государственного секторов экономики, сферы аудиторско-консультационных услуг и образования.
- IFAC была создана 7 октября 1977 г. в Мюнхене (Германия) на 11-ом Мировом Конгрессе Бухгалтеров с целью развития и совершенствования профессии бухгалтера на основе согласованных стандартов. Штаб-квартира IFAC находится в Нью-Йорке, США.

<https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/>



Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Миссия и Стратегия

Миссия

Всемирное развитие и усиление позиций бухгалтерской профессии, руководствующейся гармонизированными стандартами с целью предоставления услуг высокого качества в интересах общества



Стратегия

Быть лидером в мировой бухгалтерской профессии в интересах всего общества:

- Разрабатывать, продвигать, поддерживать профессиональные стандарты и Кодекс этики на постоянно высоком профессиональном уровне;
- Активно содействовать конвергенции профессиональных стандартов, особенно в области аудита, достоверности, этики, образования и финансовой отчетности;
- Содействовать совершенствованию качества аудита и финансового менеджмента;
- Содействовать ценностям бухгалтерской профессии, обеспечивать приток достойных членов профессии;
- В сотрудничестве с региональными бухгалтерскими организациями и другими заинтересованными сторонами оказывать помощь развивающимся странам в становлении и поддержании профессии на качественном уровне, а также в соблюдении общественных интересов.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) - Стратегия

Вносить вклад в эффективное функционирование мировой экономики:

- Способствовать повышению достоверности финансовой отчетности и доверия к ней;
- Содействовать повышению качества информации (финансовой и нефинансовой), формируемой внутри организаций;
- Содействовать оказанию высококачественных услуг представителями бухгалтерской профессии по всему миру;
- Содействовать строгому соблюдению Кодекса этики всеми членами бухгалтерской профессии, включая людей, работающих в промышленности, коммерции, общественном секторе, некоммерческом секторе, в науке и общественной практике.

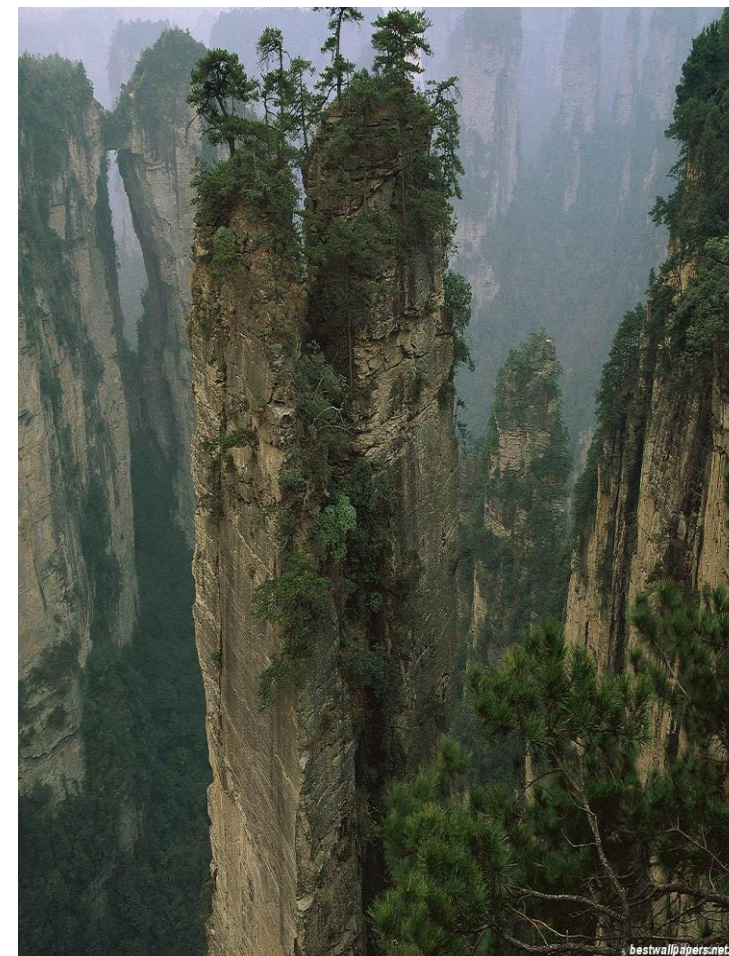
Выступать по общественно значимым вопросам от имени профессии в тех областях, где опыт профессии наиболее ценен.

- Быть признанным выразителем мнения профессии по глобальным вопросам, а также по вопросам, связанными с бухгалтерским учетом и аудитом;
- Аккумулировать лучшие примеры из практики и документы для профессиональных бухгалтеров в промышленности, коммерции, общественном секторе, некоммерческом секторе и академической науке.

Для достижения своих целей и выполнения стратегических задач IFAC создает и поддерживает организационную структуру, которая позволяет эффективно управлять имеющимися ресурсами.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) - Ценности

- Руководящие принципы, которые IFAC, как организация, старается воплотить и персонифицировать через Совет, Правление, комитеты, сотрудников:
 - Честность
 - Компетентность
 - Прозрачность
- IFAC стремится укреплять позиции профессиональных бухгалтеров путем содействия строгому соблюдению ими ценностей, закрепленных в разработанном IFAC Кодексе этики профессиональных бухгалтеров.



Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Функции и задачи

- IFAC разрабатывает международные стандарты по этике, аудиту и заданиям, по подтверждению достоверности информации, образованию, а также стандарты финансовой отчетности в государственном секторе.
- IFAC также разрабатывает методические рекомендации для профессиональных бухгалтеров, занятых в сфере предпринимательства, в малом и среднем бизнесе, а также для профессиональных бухгалтеров, практикующих в странах, где профессия находится на стадии становления.
- IFAC принимает
 - Международные стандарты аудита,
 - Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (бюджетный учет),
 - Кодекс профессиональной этики аудиторов и бухгалтеров,
 - Международные стандарты профессионального образования бухгалтеров и аудиторов.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Деятельность по разработке стандартов

IFAC: принципиальным путем защиты интересов общества является разработка, продвижение и международное признание профессиональных стандартов как средства обеспечения доверия к финансовой информации со стороны инвесторов и других заинтересованных лиц =>

Необходимость создания глобальной системы стандартов, соответствующей возрастающим международным требованиям, предъявляемым к бухгалтерской профессии в бизнесе, государственном секторе и образовании.

Советами и комитетами IFAC разработаны следующие группы стандартов:

- *международные стандарты по аудиту, заданиям, обеспечивающим уверенность, и сопутствующим услугам;*
- *международные стандарты по контролю качества;*
- *международный кодекс этики;*
- *международные стандарты образования;*
- *международные стандарты по бухгалтерскому учету в государственном секторе.*

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Структура (1/2)

- В составе IFAC работают:
 - Совет по международным стандартам аудита и контролю качества (IAASB);
 - Комитет по по международным стандартам образования бухгалтеров (IAESB) ;
 - Комитет по согласованиям;
 - Комитет по профессиональной этике для бухгалтеров (IESBA);
 - Комитет по финансовому и управленческому учету (FMAC);
 - Комитет по общественному сектору (PSC);
 - Межнациональный комитет аудиторов (TAC).
- Представительство в IFAC имеют: США, Великобритания, Бразилия, Канада, Индия, Австралия, Италия, Китай, Турция, Аргентина, Германия, Франция.
- Россия является действительным членом IFAC.
- 1977: 63 члена IFAC в 51 стране мира.



Ноябрь 2013: IFAC сотрудничает с более, чем 175 действительными и ассоциированными членами в 130 странах мира.

Действительные и ассоциированные члены IFAC объединяют более, чем 2,5 миллиона аудиторов и бухгалтеров, занятых в государственном секторе, промышленности и торговле, правительстве и академических организациях.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Структура (2/2)

- Члены IFAC - профессиональные аудиторские, бухгалтерские организации, получившие официальное признание в соответствии с законодательством или заслужившие авторитет в профессиональном сообществе в качестве профессиональных общепризнанных национальных организаций.
- Через советы, входящие в IFAC, организация устанавливает международные стандарты в области этики, аудита, образования и бухгалтерского учета в общественном секторе.
- Применять международные стандарты аудита в качестве национальных могут только те страны, которые являются членами IFAC. Для этого они должны заявить о своем решении и принять международные стандарты аудита в качестве основы для утвержденных стандартов аудита и сопутствующих услуг в своей стране. Организации - члены Международной федерации бухгалтеров получают право на перевод данных документов после получения надлежащего разрешения IFAC.



Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Структура управления (1/3)

- Структура и руководящие органы IFAC построены таким образом, чтобы стимулировать прозрачность, облегчать взаимодействие с членами IFAC и проводить консультации с заинтересованными сторонами, а также обеспечивать эффективную работу организации.



- Общее руководство IFAC осуществляется Советом и Правлением. Высшим руководящим органом IFAC является Совет IFAC, в состав которого входит по одному представителю от каждой профессиональной организации - члена IFAC.
- Совет IFAC собирается один раз в год для решения наиболее важных задач и определения стратегии Федерации в следующем году

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Структура управления (2/3)

1. Совет по государственному общественному надзору (Public Interest Oversight Board - PIOB)

Официально учрежден в феврале 2005 года.

Цель: наблюдение за деятельностью IFAC, представляющей общественный интерес.

Задача Совета: повысить уверенность инвесторов, членов IFAC, компаний и мирового сообщества в том, что деятельность IFAC должным образом соответствует интересам общества.

Совет осуществляет надзор за деятельностью советов IFAC по разработке стандартов:

- Совета по международным стандартам аудита и обеспечению уверенности (IAASB),
- Совета по международным образовательным стандартам в области финансового учета и отчетности (IAESB),
- Совета по международным этическим стандартам для бухгалтеров (IESBA), Консультативной группы по вопросам соответствия, а также
- за работой соответствующих консультативных совещательных групп (CAG), созданных при советах.

В состав Совета входят 10 представителей, выдвинутых международными институтами и регулирующими органами.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) – Структура управления (3/3)

2. Мониторинговая группа (Monitoring Group - MG)

Функции:

- корректировать работу Совета по государственному общественному надзору с учетом значительных событий, происходящих в сфере регулирования профессии.
- проведение переговоров между регулируемыми органами и представителями профессии.

3. Руководящая группа IFAC (IFAC Regulatory Liaison Group - IRLG)

Работает совместно с Мониторинговой группой и занимается проблемами, связанными с регулированием бухгалтерской профессии.

В состав группы входят президент IFAC, заместитель президента, главный исполнительный директор, три сотрудника, назначенных Правлением IFAC, председатель Форума фирм, а также шесть других кандидатов, определенных Мировым общественно-политическим комитетом.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) - Правление

- В состав Правления IFAC входят профессионалы из разных стран мира, которые представляют международную аудиторско-бухгалтерскую профессию, присягнувшие добросовестно выполнять свои обязанности и действовать в интересах общества.
- Рабочим органом организации является Правление IFAC. Правление состоит из 21 представителя из различных стран, являющихся профессионалами в области бухгалтерского учета и аудита.
- Президент избирается Советом IFAC каждые два года.
- Правление IFAC отвечает за разработку политической стратегии организации, осуществляет контроль за ходом реализации ее программ.
- Правление заседает четыре раза в год. Поддержку работе Правления оказывают три комиссии:
 - Комиссия по аудиту;
 - Комиссия по выдвижению кандидатур;
 - Комиссия планирования и финансов.



Приоритетные проекты IFAC в 2015–2016 гг.



Деятельность IAASB. Необходимость изменений Международных стандартов аудит

- Передовые позиции аудита служат общественным интересам,
- Прозрачность процесса аудита,
- Независимость, профессиональный скептицизм,
- Инициативный подход, основанный на управлении качеством (приведший к появлению новых стандартов МСКК 1 и МСА 220),
- Соответствие новым реалиям, сложным экономическим условиям и подходам к проведению аудита,
- Готовность к решению сложных вопросов (в частности, связанных с финансовыми организациями и группами компаний),
- Информационное взаимодействие, сотрудничество, документация,
- Сети аудиторских организаций.

Существует острая необходимость в поддержании активного диалога со всеми группами заинтересованных сторон

Контроль качества. Переход к применению аудиторскими организациями подхода, основанного на управлении качеством

- Основную ответственность за качество аудита на уровне конкретного задания несет руководитель проекта, однако помимо частных аудиторских заданий необходимо обеспечить высокое качество аудита на уровне аудиторской организации в целом.
- Управление качеством аудита требует комплексного подхода на уровне аудиторской организации:
 - выявление рисков, препятствующих обеспечению качества аудита,
 - повышенное внимание средствам контроля, нацеленным на предупреждение (а не на выявление) нарушений,
 - регулярность контрольных процедур: принятие мер в областях, требующих совершенствования (в том числе мер по исправлению недостатков, выявленных в ходе проверок),
 - система COSO ERM рассматривается как одна из возможных моделей для внедрения.
- Цель внедрения подхода – переход к применению принципа «сверху вниз», установленного в МСКК 1, а не размывание требований к контролю качества, действующих в настоящее время.
 - С высокой степенью вероятности новый подход повлияет на МСА 220.

МСА (ISA) 540 «Аудит оценочных значений», включая вопросы аудита финансовых институтов

- Проект комплексного пересмотра МСА (ISA) 540
- На 2015 - 2016 гг. запланирована актуализация проекта с целью:
 - повысить осведомленность в отношении сложных вопросов, с которыми могут столкнуться аудиторы и составители отчетности в связи с МСФО (IFRS) 9;
 - привлечь внимание аудиторов и других заинтересованных лиц к работе, проводимой IAASB в этой области, и рассматриваемым IAASB вопросам в этой связи;
 - разъяснить, как в действующих стандартах МСФО и прочих документах решаются сложные вопросы аудита, связанные с МСФО (IFRS) 9 (для финансовых институтов и прочих организаций).
 - Это также относится к Положению о практическом применении Международных стандартов аудита (IAPN) 1000;
 - сообщить о планах IAASB, связанных с вопросами, которые, скорее всего, будут рассматриваться при внесении изменений в МСА 540, и о предполагаемых сроках реализации данных планов.

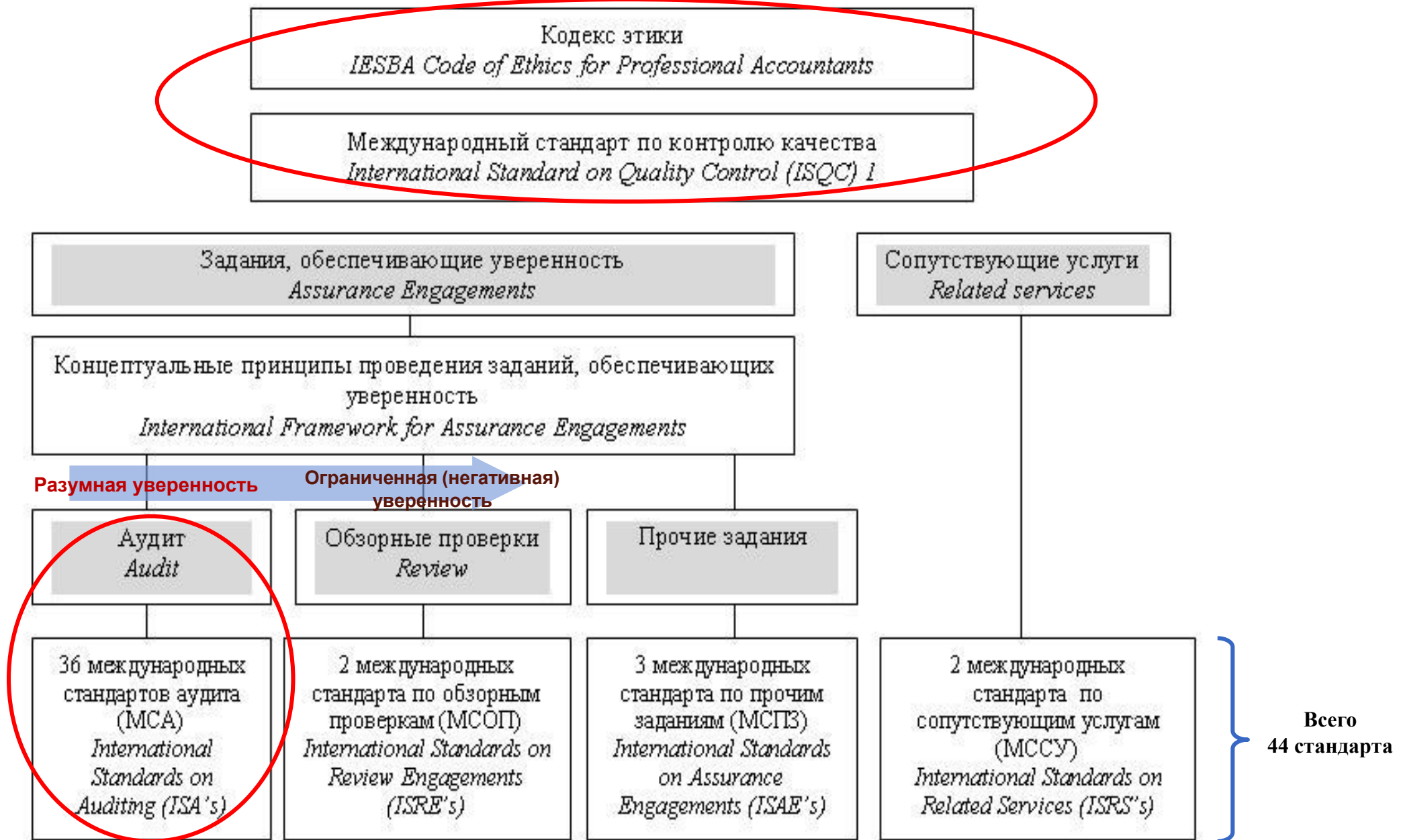
Рабочая группа по инновациям: структура и функции

- Отслеживание выявленных и происходящих изменений в сфере аудиторских услуг, а также услуг, связанных с выражением уверенности, и сопутствующих аудиту услуг с целью подготовки рекомендаций для IAASB по темам, требующим рассмотрения:
 - корпоративное управление;
 - кибербезопасность.
- Две рабочие группы, отвечающие за вопросы:
 - интегрированной отчетности;
 - анализа данных/ влиянием технологий на проведение аудита.
- Необходимо, чтобы МСА
 - эффективнее применялись к все более сложными вопросами финансовой отчетности,
 - учитывали особенности новых технологий в условиях ведения коммерческой деятельности в целом и аудиторской практики в частности,
 - удовлетворяли все более строгим требованиям к качеству аудита со стороны профессионального сообщества участников рынка.
- Вопрос о том, какими качествами должен обладать аудитор будущего, представляет собой один из важных и непростых вопросов, особенно в условиях возрастающих требований к управлению качеством и пристального внимания рынков и других экономических структур.

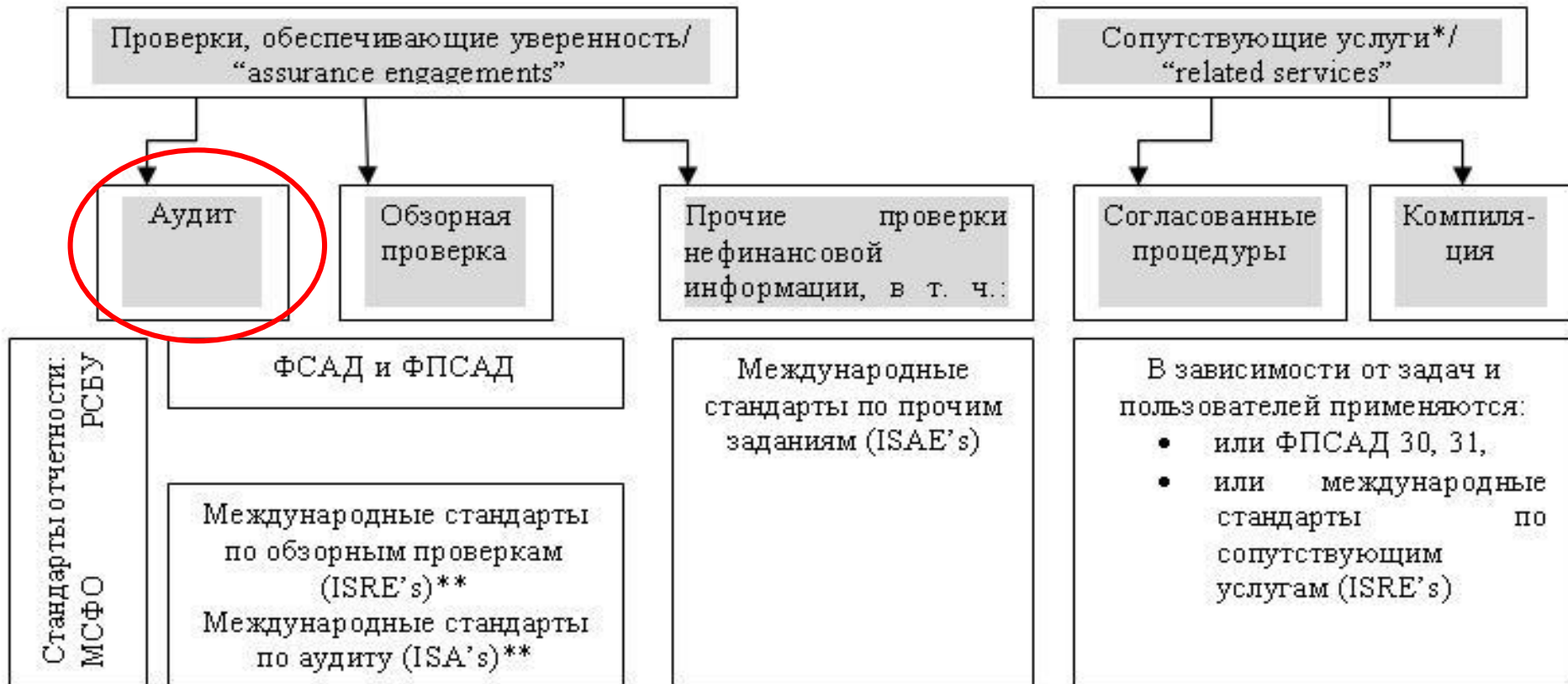
Структура Международных Стандартов Аудита



Система Международных стандартов выполнения заданий



Виды деятельности аудиторской организации и применимые стандарты



Прочие услуги аудиторской организации (1/2)

Международные стандарты по обзорным проверкам (ISRE)	Российские нормативно-правовые акты, регулирующие аудиторскую деятельность
МСОП 2400 «Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности»	ФПСАД 33 «Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности»
МСОП 2410 «Обзорная проверка промежуточной финансовой (бухгалтерской) отчетности, выполняемая независимым аудитором организации»	Нет аналогов

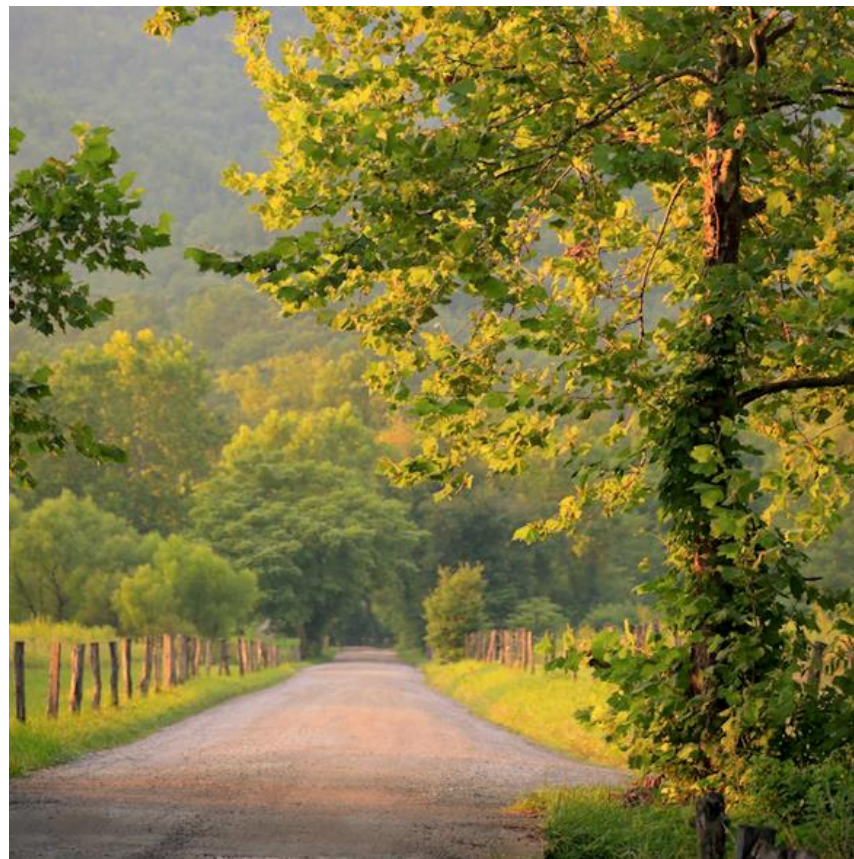
Международные стандарты по сопутствующим услугам (ISRS)	Российские нормативно-правовые акты, регулирующие аудиторскую деятельность
МССУ (ISRS) 4400 «Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации» (бывший МСА 920)	ФПСАД 30 «Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации»
МССУ (ISRS) 4410 «Компиляция финансовой информации» (бывший МСА 930)	ФПСАД 31 «Компиляция финансовой информации»

Прочие услуги аудиторской организации (2/2)

- МСПЗ (ISAE) 3000 (Пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, кроме аудита и обзорных проверок финансовой отчетности»
- МСПЗ (ISAE) 3400 «Проверка перспективной информации»
- МСПЗ (ISAE) 3402 «Отчеты по заданиям, обеспечивающим уверенность в отношении контролей обслуживающих организаций»
- МСПЗ (ISAE) 3410 «Задания, обеспечивающие уверенность в отношении документации по парниковым газам»
- МСПЗ (ISAE) 3410 «Задания, обеспечивающие уверенность в отношении компиляции проформы финансовой отчетности, включаемой в проспект эмиссии»

Система Международных стандартов выполнения заданий

- международные стандарты аудита,
- международные стандарты по заданиям, связанным с обзорными проверками,
- международные стандарты по заданиям, связанным с подтверждением информации, не относящимся к аудиту и обзорным проверкам исторической финансовой информации,
- международные стандарты по сопутствующим аудитам услугам,
- международные стандарты контроля качества,
- международные стандарты (положения) об аудиторской практике,
- изменения, которые вносятся в указанные выше документы,
- иные документы, определенные IFAC в качестве неотъемлемой части МСА



объединены в понятие «**стандарты выполнения заданий** Совета по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность»

Система Международных стандартов выполнения заданий, включая МСА

Системный характер стандартов:

- высокий уровень обобщения и интеграции основных целей и идей стандартов аудита,
- общий понятийный аппарат,
- структуризация стандартов – объединение в однородные группы,
- взаимоувязка положений различных стандартов,
- унифицированная структура и стилистика всех стандартов:
 - введение,
 - область применения,
 - эффективная дата применения,
 - цели стандарта,
 - глоссарий терминов / определения,
 - собственно требования стандарта,
 - подробные инструкции по применению и прочие разъяснительные материалы.

Принципы Международных Стандартов Аудита

Международные стандарты составлены исходя из базовых принципов, определяющих работу аудиторов и взаимоотношения с клиентами:

- определенные требования к уровню квалификации и опыту аудитора,
- независимость от клиента,
- соблюдение кодекса профессиональной этики,
- выражение в аудиторском заключении мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента

МСА содержат как основные принципы, так и описание необходимых процедур, руководства и рекомендации по применению указанных принципов и процедур

МСА непрерывно актуализируются, IAASB утверждает различные комментарии и рекомендации по практическому применению тех или иных норм МСА.



Классификация Международных Стандартов Аудита (1/2)

Раздел	Наименование	Группа нумерации стандартов по разделам	Стандарты
Группа 0 – Международный стандарт по контролю качества (ISQC)			
0	Международный стандарт по контролю качества ISQC 1 «Контроль качества работы компаний, оказывающих услуги по аудиту, обзорным проверкам финансовой отчетности, другие услуги по обеспечению уверенности и связанные с ними услуги»	Нет	1
Группа 1 – Международные стандарты аудита (ISA)			
I	Вводные аспекты. Глоссарий. Концептуальные основы МСА	100-199	
II	Общие принципы и обязанности	200-299	200, 210, 220, 230, 240, 250, 260, 265
III	Планирование	300-399	300, 315, 320, 330
IV	Оценка рисков и противодействие выявленным рискам	400-499	402, 450
V	Аудиторские доказательства	500-599	500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580
VI	Использование услуг третьих лиц	600-699	600, 610, 620
VII	Аудиторские выводы и подготовка заключения	700-799	700, 705, 706, 710, 720
VIII	Специализированные области	800-899	800, 805, 810

Классификация Международных Стандартов Аудита (2/2)

Раздел	Наименование	Группа нумерации стандартов по разделам	Стандарты
Группа 2 – (IAPS)			
IX	Положения по международной аудиторской практике (ПМАП), в частности:	1000-1100	1000,1004, 1010, 1012, 1013, 1014
	ПМАП «Особенности аудита малых предприятий»	1005	
Группа 3 - Международные стандарты по обзорным проверкам (ISRE)			
X	Стандарты по обзорным проверкам	2000-2699	2400, 2410
Группа 4 - Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность (прочим заданиям) (ISAE)			
XI	Стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность	3000-3399	3000
	Специальные стандарты	3400-3699	3400, 3402
Группа 5 - Международные стандарты по сопутствующим услугам (ISRS)			
XII	Стандарты по услугам, сопутствующим аудиту	4000-4699	4400, 4410

Утверждение и применение Международных стандартов аудита (МСА) в России



Введение Международных стандартов аудита в России

- 2 декабря 2014г. вступил в силу Федеральный закон от 01 декабря 2014 г. № 403-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».
- Ключевое изменение Федерального закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 20.12.2008 – признание и применение в России МСА, утвержденных Международной Федерацией Бухгалтеров (IFAC).
- МСА становятся обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников, а также аудируемых лиц (лиц, заключивших договор оказания аудиторских услуг):
 - Введение МСА в РФ — первая половина 2016 года, обязательное применение - с 2017 года (по отчетности за 2016 год)
 - В это же время планируется применять новую форму аудиторского заключения

План Минфина РФ в отношении Международных стандартов аудита на 2014-2018 гг.

Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита для применения на территории РФ.

Распоряжение Правительства РФ о проведении переговоров и заключении соглашения между Минфином России и МФБ о ее отказе от авторских прав на международные стандарты аудита на русском языке на территории РФ.



Соглашение между Минфином России и МФБ о ее отказе от авторских прав на международные стандарты аудита на русском языке на территории РФ.



Приказ Минфина России о введении в действие базового комплекта международных стандартов аудита на территории РФ



Новые международные стандарты аудита вводятся в действие на территории РФ Приказами Минфина России

31 марта 2015

31 декабря 2015

31 июля 2016

31 декабря 2016

Международные стандарты аудита (МСА) и российские стандарты аудита в России

Сходства и различия между МСА и ФСАД

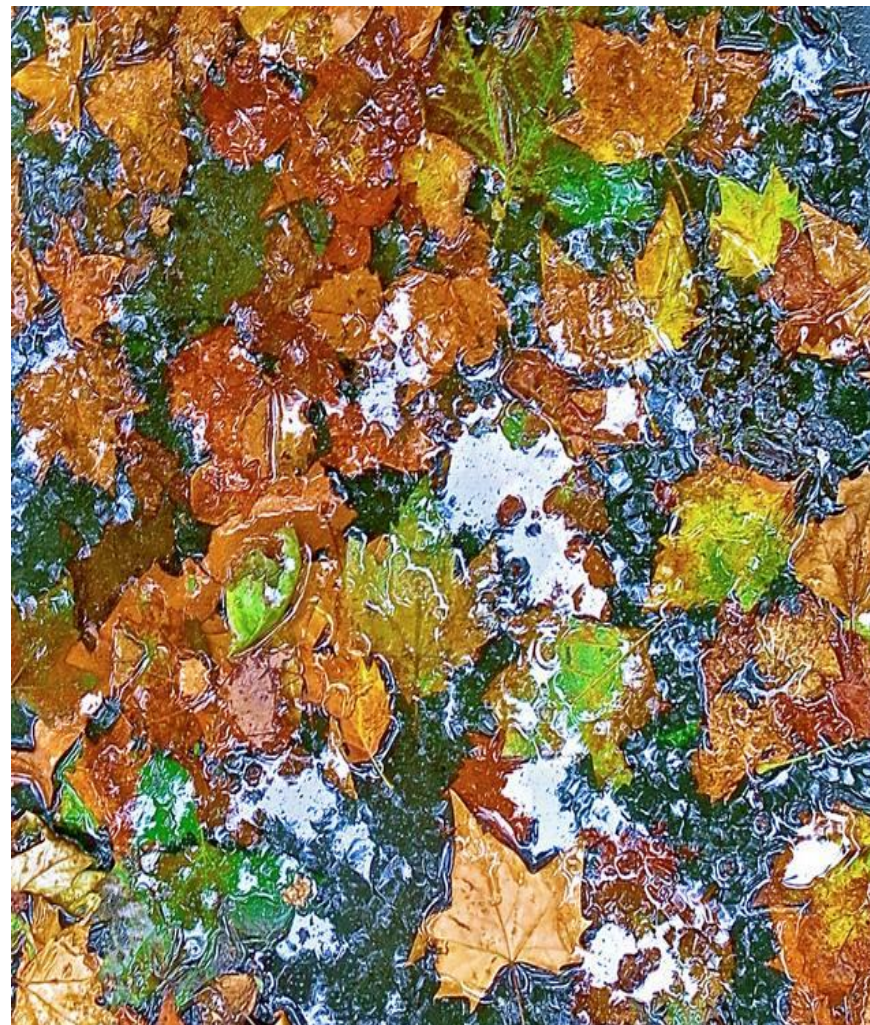
- большинство ФСАД разработаны на базе МСА, что обуславливает их сходство во многих аспектах,
- вместе с тем, существует различие в практике применения МСА и российских стандартов аудита в силу экономических, юридических и др. особенностей, в частности
 - недостаточное развитие системы внутреннего контроля у аудируемых компаний,
 - отличия в стандартах подготовки отчетности (историческая нацеленность на отчетность для целей налогообложения и государственного контроля, недостаточный уровень взаимодействия с рыночными участниками)
- формальные различия (структура и стиль изложения стандартов, оформление документов),
- реформа международных стандартов аудита (например, в рамках проекта “Clarity”),
- наличием в МСА особенностей (документирование, планирование, контроль качества и пр.) для малых и средних аудиторских компаний + отдельный МСА- ПМАП 1005 «Аудит малых предприятий».

Сопоставление международных и российских стандартов

- В целом российские стандарты являются аналогами международных стандартов аудита, при этом ряд российских стандартов имеет существенные отличия от МСА
- Следующие международные стандарты в настоящее время не имеют прямых российских аналогов:
 - МСА (ISA) 265 «Доведение информации о недостатках в системе внутреннего контроля до представителей собственника и руководства организации»,
 - МСА (ISA) 330 «Аудиторские мероприятия по противодействию выявленным рискам»,
 - МСА (ISA) 450 «Оценка искажений, выявленных в процессе аудита»,
 - МСА (ISA) 810 «Задания по составлению заключения по обобщенной финансовой отчетности»,
 - ПМАП 1005 «Особенности аудита малых предприятий»
 - МСОП (ISRE) 2410 «Обзорная проверка промежуточной отчетности независимым аудитором»,
 - МСПЗ (ISAE) 3000 «Проверки, обеспечивающие уверенность за исключением аудита и обзорной проверки»
 - МСПЗ (ISAE) 3402 «Отчет по результатам проверки систем внутреннего контроля сервисных организаций»
 - Положения по международной аудиторской практике (ПМАП) 1000, 1000, 1005, 1006, 1010, 1012 (Содержат разъяснения по вопросам, не нашедшим отражения в стандартах)
- Некоторые российские стандарты не имеют прямых аналогов в МСА:
 - «Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами (ФПСАД 24),
 - «Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля» (ФСАД 4/2010).

Существенные факторы внедрения МСА в России

- Точность перевода, корректность и унификация терминологии*
- Сохраняющиеся различия в бизнес-практике, традициях аудита в целом и практике применения отдельных аудиторских процедур
- Мониторинг изменений оригинальных МСА, внесение соответствующих корректировок
- Контроль выполнения МСА, разъяснения по спорным вопросам
- Образовательный проект по МСА



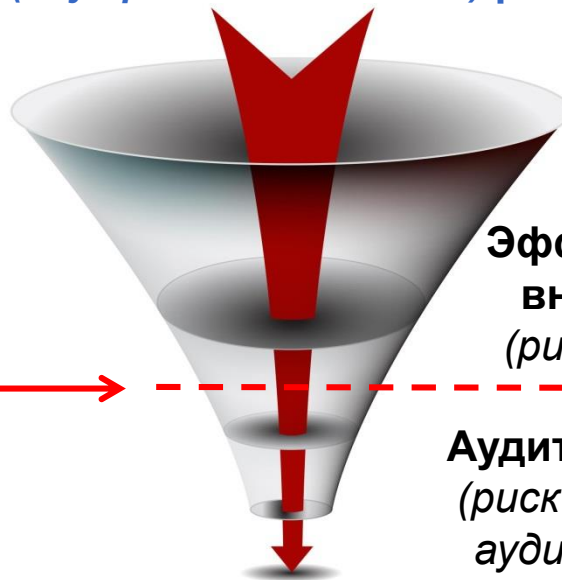
* Фонд «Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности» (НСФО). Обладателем прав на перевод является IFAC

Концепция риска в аудите



Аудиторский риск (1/2)

Неотъемлемый
(внутрихозяйственный) риск



Риски
деятельности
проверяемого
предприятия

**Риск существенного искажения
финансовой отчетности:**

- на уровне финансовой отчетности в целом
- на уровне определенных предположений руководства при учете отдельных классов операций, сальдо счетов и раскрытий

**Эффективность системы
внутреннего контроля
(риск средств контроля)**

**Аудиторские процедуры
(риск необнаружения при
аудиторской проверке)**

Аудиторский риск

Внутрихозяйственный риск

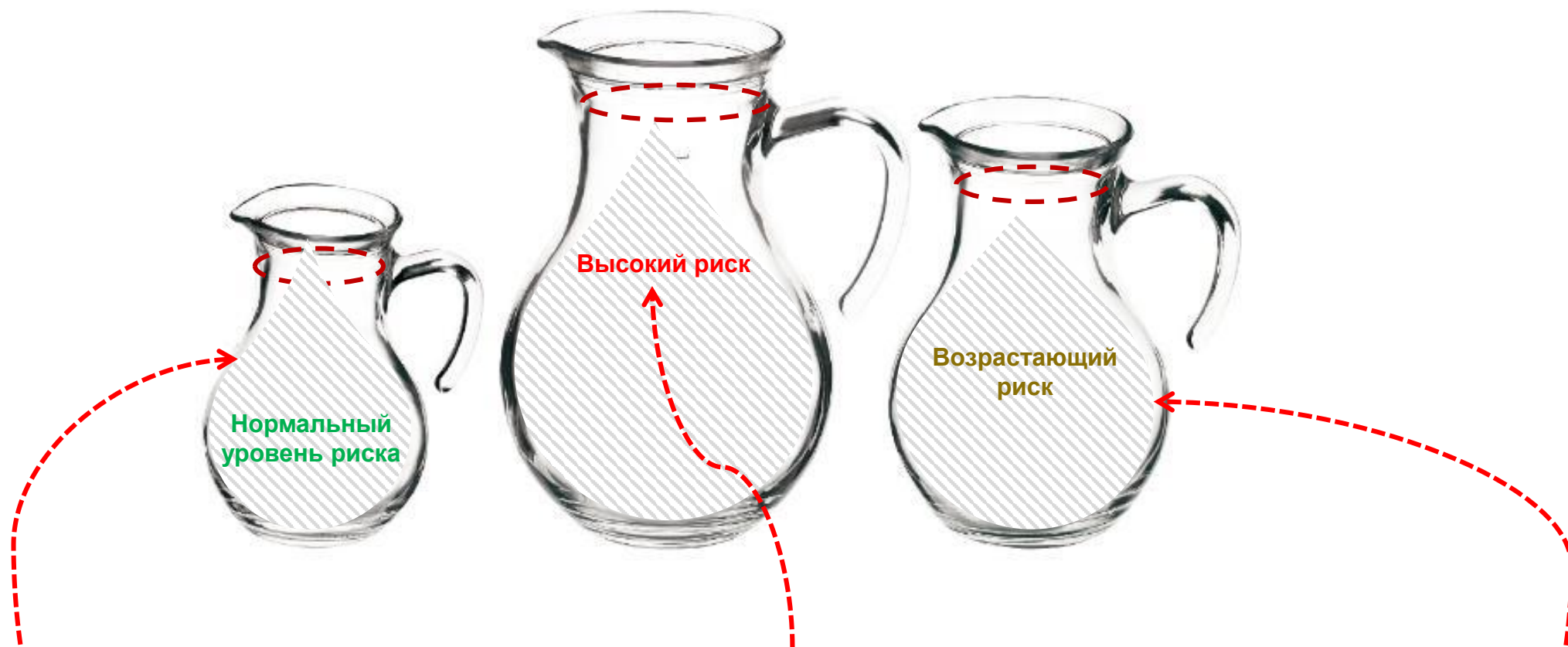
Риск контролей клиента

*Существуют независимо от аудиторской
проверки финансовой отчетности*



Приемлемый уровень риска
необнаружения существенного
искажения финансовой отчетности
в ходе аудиторской проверки

Аудиторский риск (2/2)



Определение уровня **риска** => Объем «сосуда» - требуемое количество аудиторских доказательств = Уровень уверенности аудитора (снижение риска до приемлемого уровня)

Этапы проведения аудиторской проверки



ISQC 1 «Контроль качества работы компаний, оказывающих услуги по аудиту, обзорным проверкам финансовой отчетности, другие услуги по обеспечению уверенности и связанные с ними услуги»

МСА 220 «Контроль качества проведения аудита»



Контроль качества работы компаний, оказывающих услуги по аудиту...

- Обязанность установить и поддерживать внутренняя система контроля качества в профессиональных фирмах, оказывающих услуги по аудиту, обзорным проверкам финансовой отчетности, другие услуги по обеспечению уверенности и связанные с ними услуги
- Шире, чем МСА 220, который рассматривает более детально вопросы контроля качества выполнения проектов по аудиту финансовой отчетности
- Формат «Внутренние политики (для достижения целей, установленных стандартом) – Соответствующие процедуры для фактического применения политик и систематической проверке их выполнения»....
- Цель – установить и поддерживать систему контроля качества для обеспечения разумной уверенности в том, что
 - (а) компания и ее сотрудники выполняют требования профессиональных стандартов и применимые нормы законодательства и других регулятивно-распорядительных положений, и
 - (б) отчеты и заключения, выпускаемые компанией приемлемы и адекватны в сложившихся обстоятельствах.

Элементы системы контроля качества



- Честность
- Объективность
- Профессиональная компетентность и должная тщательность
- Конфиденциальность
- Профессиональное поведение

Элементы системы контроля качества



Понятия	Управление рисками	Внутренний контроль
Цели	<ul style="list-style-type: none"> операционные цели цели в области подготовки отчетности цели в области соблюдения законодательства 	
		<ul style="list-style-type: none"> стратегические цели
		Постановка целей
		Определение событий
Компоненты		Оценка рисков
		Реагирование на риск
		Средства контроля
		Информация и коммуникации
		Мониторинг
Организационная структура		Юридическое лицо
		Корпорация/холдинг
Принцип гарантирования достижения целей		Контроль над текущей деятельностью
		Контроль над ожидаемыми результатами

Элементы системы контроля качества

- Кодекс этики и профессионального поведения
- Firma должна разработать и поддерживать систему контроля качества, которая включает политики и процедуры по каждому из следующих элементов:
 - Ответственность руководства за обеспечение качества работы фирмы в целом.
 - Соответствующие этические требования, включая требования независимости
 - Прием на обслуживание и продолжение отношений с клиентами, начало и продолжение отдельных проектов
 - Управление людскими ресурсами
 - Собственно выполнение профессиональных заданий и проектов
 - Контроль качества на уровне отдельных проектов и заданий
 - Документация по заданиям и проектам
 - Мониторинг, с учетом, в том числе, особенностей работы малых предприятий.
- Требование документировать политики и процедуры, и распространить их среди персонала фирмы.



Пример: организация и управление качеством работы в аудиторской организации (1/5)

Обязанности членов аудиторской группы и основы этики

Принцип Все сотрудники аудиторской организации ответственны за соблюдение законодательства РФ и внутренней политики организации для обеспечения надлежащего качества аудита, управления рисками аудита и защиты деловой репутации АО

Политика и внутренне-процедуры АО

- Обязанности руководителя аудиторской проверкой
- Этика и деловое поведение
- Соблюдение законодательства РФ и политики АО по противодействию коррупции и отмыванию незаконно полученных доходов

- Конфиденциальность и соблюдение интересов клиента
- Антимонопольное законодательство и обеспечение свободной конкуренции
- Права на интеллектуальную собственность

- Разрешение текущих проблем в практике аудита как отрасли
- Взаимодействие между подразделениями и дочерними компаниями АО
- Управление стратегией АО на рынке и взаимодействие с медиа

- Рекомендации в отношении третьих лиц
- Информация о страховом обеспечении, передаваемая клиенту
- Управление рисками в сфере сетевой информации и Интернета
- Информационная и экономическая безопасность АО

Пример: организация и управление качеством работы в аудиторской организации (2/5)

	Принципы
Предложение на проведение аудита / Приглашение на тендер	Объективное представление АО, ее профиля и возможностей. Управление ожиданиями клиентов
Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества	Работа должна вестись только с клиентами, соответствующими требованиям и критериям АО в рамках законодательства РФ
Принятие решение об оказании клиенту определенного вида услуг	Только услуги, которые АО в состоянии оказать и которые не нарушают требований к независимости
Заключение договора на оказание услуг	Документальное подтверждение контракта и его положений, направленных на управление рисками АО (например, гарантии, страхование, лимит ответственности)
Оказание услуг и контроль за выполнением задания	Услуги должны быть оказаны с привлечением специалистов, обладающих необходимыми знаниями, навыками, опытом и квалификацией с тем, чтобы выполнить обязательства АО
Подготовка необходимой документации	Документация должна быть достаточной для подтверждения выполненной работы и обоснования выводов и заключений, сделанных в ходе оказания услуг
Мониторинг качества аудиторских услуг	АО должно быть готово к внешней проверке качества оказанных услуг

Пример: организация и управление качеством работы в аудиторской организации (3/5)

	Политика и внутренние процедуры АО	
Предложение на проведение аудита / Приглашение на тендер	<ul style="list-style-type: none"> Направление предложения на оказание аудиторских услуг / приглашение на участие в тендере 	
Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества	<ul style="list-style-type: none"> Возможность принятия клиента Исключительные договора 	<ul style="list-style-type: none"> Продолжение сотрудничества с клиентом Проверка характера отношений с клиентом Конфликт интересов и сложные ситуации с клиентами Противодействие отмыванию незаконных доходов Независимость
Принятие решение об оказании клиенту определенного вида услуг	<ul style="list-style-type: none"> Возможность принятия конкретного задания Проекты с повышенным риском Прекращение работы по аудиторскому заданию 	<ul style="list-style-type: none"> Противодействие отмыванию незаконных доходов Независимость
Заключение договора на оказание услуг	<ul style="list-style-type: none"> Ограничение ответственности (обязательств) АО Риск для третьих сторон 	<ul style="list-style-type: none"> Договора на аудит и иные услуги Вознаграждение АО и кредитный риск
Оказание услуг и контроль за выполнением задания	<ul style="list-style-type: none"> Проверка качества и консультации Полномочия на представительство внутри АО Непосредственно оказание услуг клиентам 	<ul style="list-style-type: none"> Выполнение проектов за рубежом Взаимодействие с другими аудиторами Новые виды услуг
Подготовка необходимой документации	<ul style="list-style-type: none"> Документация по конкретному заданию Представление результатов работы клиенту 	
Мониторинг качества аудиторских услуг	<ul style="list-style-type: none"> Внутренние программы проверки качества, имитирующие программы внешнего мониторинга 	

Пример: организация и управление качеством работы в аудиторской организации (4/5)

Цели и задачи управления рисками	Процедуры и инструменты
Соблюдение этических норм	Ежегодное подтверждение знания кодекса этики Подтверждение для вновь принятых на работу в АО <ul style="list-style-type: none">• Принципы, установленные ФСАД• Специфические требования:<ul style="list-style-type: none">- Кодекс этики профессиональных бухгалтеров - членов ИПБ России- Собственный кодекс этики АО
Обеспечение независимости АО	База данных по клиентам и их аффилированным лицам, и оказываемым им услугам Практика введения «запрещенных» услуг
Обеспечение независимости членов аудиторской группы	Вопросник по независимости Периодическое подтверждение, но не реже, чем раз в год Подтверждение после изменения статуса отношений между работником АО и клиентом

Пример: организация и управление качеством работы в аудиторской организации (5/5)

Цели и задачи управления рисками	Процедуры и инструменты
Эффективный подход к определению профиля экономического субъекта	Классификация существующих и потенциальных АЛ <ul style="list-style-type: none">- Öffentlich значимые / частные- По размеру капитала и выручке- По уровню риска, значимого для проведения аудита- По видам услуг и т.д.
Предварительная оценка профиля экономического субъекта	Вопросник по предварительной оценке профиля экономического субъекта с точки зрения выполнения заданий по аудиту или оказания иных услуг Этап I До участия в конкурсе на оказание аудиторских услуг (заключения договора) рассматриваются вопросы целесообразности принятия на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества
Завершение оценки профиля экономического субъекта	Этап II Уточнение оценки рисков по клиенту Формирование бюджета Подготовка договора

МСА 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА»



Цели аудитора и проведение аудиторской проверки (1/3)

Аудит - независимая проверка соответствия информации определенным критериям или требованиям

Каковы цели?

МСА: цель аудита – повысить уверенность внешних пользователей относительно финансовой отчетности (полнота, достоверность и беспристрастность – отсутствие перекосов в суждениях об оценочных значениях) => выражение мнения о том, что отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимых стандартов (таким образом, сама отчетность может быть составлена по любым стандартам)

Финансовая отчетность должна давать **достоверное и полное** представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность

- сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету
- соответствующие дополнительные показатели и пояснения при необходимости.
- в исключительных случаях возможно отступление от правил – соответствующая информация в пояснительной записке.

Цели аудитора и проведение аудиторской проверки (2/3)

- Стандарт не рассматривает обязанности аудитора в связи с требованиями законодательства, другими регулируемыми и нормативными положениями, в том числе при размещении ценных бумаг (200.2)
- Не вмешивается в процесс управления аудируемым лицом:
 - нет дополнительных требований или ограничений для лиц, наделенных руководящими полномочиями по отношению к аудируемому лицу
 - не изменяет их прав и обязанностей, предусмотренных законодательством

НО

- предполагает обязанности руководства и иных лиц, наделенных руководящими полномочиями по отношению к аудируемому лицу в связи с фундаментальными понятиями аудита
- Аудит не освобождает руководство и лиц, наделенных руководящими полномочиями по отношению к аудируемому лицу, от их обязанностей (200.4)
- Принцип разумной уверенности в отношении достоверности финансовой отчетности – свободной от искажений в результате ошибок или недобросовестных действий (200.5)
- Применение концепции существенности на всех этапах аудита (200.6)

Цели аудитора и проведение аудиторской проверки (3/3)

- Концепция «независимого аудитора» - *при нарушении принципа независимости МСА не применяются*
- Этические критерии и требования
- Профессиональный скептицизм: *сознание, открытое для новой информации, вопросов, сомнений и критической оценки*
- Профессиональное суждение: *применение необходимых знаний и опыта к фактам и обстоятельствам для интерпретации требований этики, профессиональных стандартов, а также принятия информированных решений на протяжении всего процесса аудита*
- Достаточные и адекватные аудиторские доказательства и аудиторский риск
- Проведение аудита в соответствии с МСА
- Фундаментальные определения, применимых для всех МСА (200.13)
- Раздел, разъясняющий применение стандарта (повторяет структуру самого стандарта)

Независимость аудитора

- Формальные требования к независимости аудитора
 - Независимость мышления
 - Независимость поведения



«Аудитор ... самостоятельно определяет формы и методы проведения аудита на основе стандартов аудита, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, проводящей аудит...»

- Участие в капитале АЛ и АО
- Близкое родство
- Руководители, бухгалтеры и иные лица, несущие ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности
- Услуги по различным заданиям
- Договоры страхования ответственности аудиторских организаций
- Вознаграждение за оказание профессиональных услуг
- Финансовые интересы
- Участие в органах управления
- Конфликт интересов
- Подарки

Базовые положения, понятия и концепции

- Концепция разумной уверенности

Достигается, когда аудитор получает необходимые и достаточные аудиторские доказательства для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня

Отсутствует концепция абсолютной уверенности

- Понятие надлежащих и достаточных аудиторских доказательств

Общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в финансовой отчетности, рассматриваемой как единое целое

- Понятие аудиторского риска

Концепция риск-ориентированного аудита: снижение риска искажения информации = увеличение доверия пользователей финансовой отчетности = снижение риска принятия решений на основе данной информации

- Концепция существенности
- Соблюдение этических принципов
- Понятие профессионального скептицизма
- Понятие профессионального суждения

МСА 210 «Согласование условий аудиторского задания»



Согласование условий аудиторского задания (1/4)

Установление принципов и процедур, регулирующих порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом

Начало проекта по аудиту только при следующих условиях:

- положительная оценка честности руководства потенциального клиента (отсутствие информации о противоположном),
- отсутствие ограничений независимости аудитора и объема аудита, и нарушения этических стандартов (требований),
- согласие руководства, признающего свою ответственность за подготовку, представление отчетности и систему внутреннего контроля + согласие по исходным условиям аудита,
- адекватность и приемлемость применяемой концепции составления финансовой отчетности,
- аудитор способен завершить проект надлежащего качества в срок, обладая необходимыми возможностями, временем и ресурсами.

Согласование условий аудиторского задания (2/4)

Оценка честности руководства потенциального клиента

- личность и деловая репутация основных собственников потенциального клиента, его руководства, аффилированных лиц, представителей собственника
- характер хозяйственных операций клиента, включая его деловую практику
- информация об отношении основных собственников потенциального клиента, его руководства, представителей собственника к контрольной среде или вопросу неадекватного толкования нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету
- размер денежного вознаграждения аудиторской организации за проведение аудита или оказание сопутствующих аудиту услуг
- проявления ненадлежащего ограничения объема аудита
- признаки того, что клиент занимается легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, или другой криминальной деятельностью
- причины назначения данной аудиторской организации и неназначения предшествующего аудитора

Согласование условий аудиторского задания (3/4)

При решении вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом аудиторская организация должна получить информацию, которую считает необходимой в данных обстоятельствах.

В случае если аудиторской организацией были обнаружены какие-то проблемы, но тем не менее, аудиторская организация приняла решение принять на обслуживание нового клиента или продолжить сотрудничество с уже существующим клиентом, способ разрешения проблем должен быть документально оформлен.

Какие средства использует аудитор для сбора информации, необходимой для принятия решения о начале работы с новым клиентом или продолжения работы с существующим?

Какие проблемы возникают на этапе сбора информации об экономическом субъекте до заключения договора на оказание аудиторских услуг?



Согласование условий аудиторского задания (4/4)

- Аудитор должным образом согласовывает условия задания на аудит с руководством и, если необходимо, с лицами, наделенными управленческими функциями,
- Оговоренные условия фиксируются в соглашении об условиях задания на аудит или другим приемлемым письменным соглашением и обязательно включают:
 - цель и объем аудита финансовой отчетности,
 - обязанности аудитора,
 - обязанности руководства,
 - определение применимой концепции составления финансовой отчетности,
 - содержание и форма любых отчетов, которые будут предоставлены аудитором, а также утверждение о том, что содержание отчетов может отличаться от ожидаемого по форме и содержанию.

МСА 230 «Аудиторская документация»



Аудиторская документация (1/2)

- Описывает требования к аудитору в части подготовки аудиторской документации. Законодательные и нормативные акты могут устанавливать дополнительные требования к аудиторской документации,
- Целью аудитора является подготовка документации, которая обеспечивает:
 - Необходимое и достаточное письменное обоснование, необходимое для формирования базы для аудиторского заключения, И
 - Доказательства того, что аудит был спланирован и проведен в соответствии с МСА и применимыми законодательными и нормативными актами.
- Аудиторская документация в соответствии с МСА предоставляет:
 - Доказательства наличия базы для формирования выводов о достижении общих целей аудита,
 - Доказательства того, что аудит был спланирован и проведен в соответствии с МСА и применимыми законодательными и нормативными актами.

Аудиторская документация (2/2)

- Требования к аудиторской документации:
 - Своевременность
 - Достаточность по содержанию и объему
 - Значительные события, выявленные в ходе аудита
 - Области и вопросы профессиональное суждения
- Характер, время и объем аудиторских процедур
- Отличительные признаки аудиторских процедур
- Особые требования к документации
- Финальная версия аудиторской документации



МСА 240 “Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита финансовой отчетности”



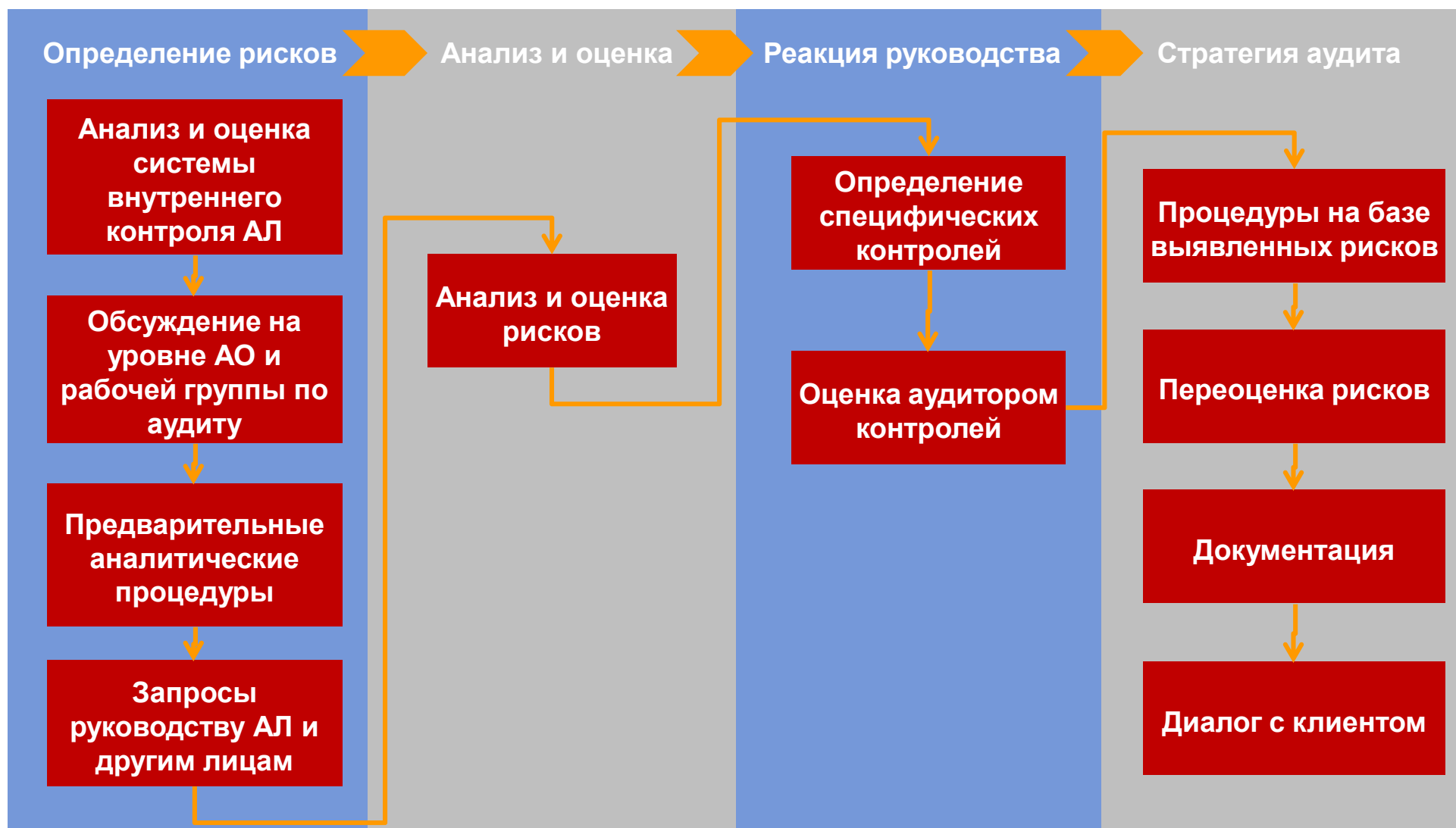
МСА (ISA) 240 “Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита финансовой отчетности”



Можно ли считать достоверной отчетность, включающую операции по изъятию активов у организации в результате недобросовестных действий ее руководства?



Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита



Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита

Компоненты плана аудита	Процедуры и инструменты
Факторы риска недобросовестных действий	Определение факторов риска недобросовестных действий
Обсуждения в аудиторской группе	Необходимость обсуждения факторов риска и вероятности недобросовестных действий среди членов аудиторской группы
Оценка риска недобросовестных действий	Использование собранной информации для выявления и определения характера рисков недобросовестных действий руководства, а также для оценки выявленных рисков с учетом контрольных процедур клиента. Выявление рисков недобросовестных действий, которые могут привести к существенному искажению бухгалтерской (финансовой) отчетности
Оценка риска существенного искажения отчетности в результате недобросовестных действий	Обязанности аудитора по оценке существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности вследствие недобросовестных действий руководства экономического субъекта, в частности, в отношении признания выручки
Снижение (устранение) риска существенного искажения из-за недобросовестных действий руководства	Аудиторские процедуры, нацеленные на риск искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности в результате недобросовестных действий руководства
Перечень возможных аудиторских процедур в условиях риска существенного искажения отчетности вследствие недобросовестных действий	Постоянно пополняемая база данных возможных аудиторских процедур

Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита

Компоненты плана аудита	Процедуры и инструменты
Риск использования возможностей руководства экономического субъекта для обхода системы внутреннего контроля	Рассмотрение данного риска как существенного для каждого задания по аудиту
Журнал хозяйственных операций	Обязанности аудитора по проведению процедур в отношении записей в журнале хозяйственных операций
Оценка аудиторских доказательств для выявления ранее непризнанного риска недобросовестных действий	Оценка риска недобросовестных действий в ходе всего цикла аудиторской проверки и анализ полученных от клиента материалов и аудиторских доказательств по завершении аудита, в том числе анализ причин выявленных искажений с точки зрения возможных недобросовестных действий
Примеры обстоятельств, которые указывают на возможность недобросовестных действий	Постоянно пополняемая база данных возможных обстоятельств и признаков недобросовестных действий
Представление информации о риске, фактах или отсутствии недобросовестных действий руководству и представителям собственника	Внутренние стандарты и процедуры АО в отношении представления указанной информации

Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита

Компоненты плана аудита	Процедуры и инструменты
Участие специалистов по противодействию недобросовестных действий, отмыванию доходов, полученных нелегально	Такой специалист может привлекаться для работы по аудиторскому заданию в зависимости от уровня риска недобросовестных действий руководства
Использование компьютерных систем для выявления фактов недобросовестных действий	Разработка и внедрение указанных систем в аудиторской организации

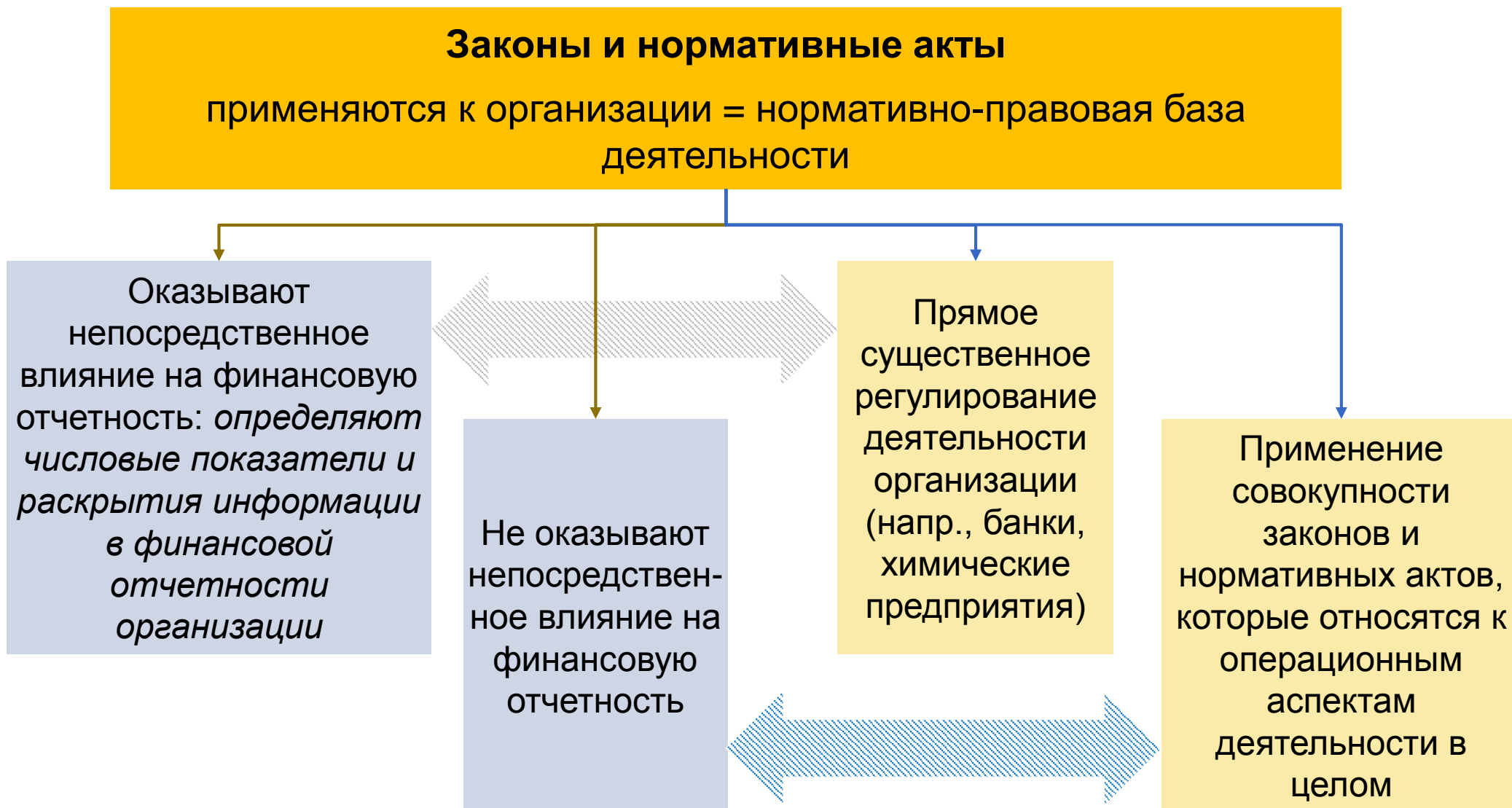
Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита

- Факторы недобросовестных действий
- Обсуждение на уровне АО и в рабочей группе по аудиту
- Оценка рисков, связанных с недобросовестными действиями, и соответствующие процедуры
- Возможности для руководства АО «обходить» ограничения в системе внутренних контролей организации
- Тестирование отдельных операций
- Оценка аудиторских доказательств для возможного выявления недобросовестных действий, относящихся к прошлым отчетным периодам
- Общение с руководством АО и другими органами управления компанией относительно фактов недобросовестных действий
- Вовлечение специалистов по выявлению недобросовестных действий (forensic)
- Использование компьютерных инструментов для выявления фактов недобросовестных действий

МСА 250 «Рассмотрение* законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»



Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности - Введение



Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности - Введение

- МСА 250 следует рассматривать вместе с МСА 200 *«Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита»*
- Стандарт устанавливает обязанности аудитора по анализу законов и нормативных актов при проведении аудита финансовой отчетности.
- Не применяется к заданиям, обеспечивающим уверенность, в рамках которых перед аудитором ставится конкретная цель проверки и формирования отдельного заключения о соблюдении определенных законов или нормативных актов.
- Соблюдение законодательства, включая законодательство о бухгалтерском учете
- Ответственность руководства и представителей собственника
 - соответствующие аспекты системы внутреннего контроля
 - рассмотрение необходимости привлечения эксперта в области права
 - письменные подтверждения руководства АЛ или его представителей

Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности – Ответственность аудитора

- Ответственность аудитора (+ цели стандарта)
 - *в отношении законов и нормативных актов, которые обычно рассматриваются как оказывающие непосредственное влияние на финансовую отчетность* - собрать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств в отношении соблюдения положений этих законов и нормативных актов;
 - *в отношении прочих законов и нормативных актов, которые не оказывают непосредственного влияния на финансовую отчетность, но соблюдение которых может оказаться ключевым для операционных аспектов бизнеса* – ответственность ограничивается проведением конкретных аудиторских процедур, направленных на выявление несоблюдения тех законов и нормативных актов, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность
 - надлежащим образом реагировать на несоблюдение или подозрение в несоблюдении законов и нормативных актов, выявленные в ходе аудиторской проверки

Принятие во внимание требований нормативных правовых актов в ходе аудита - Обязательные процедуры

- МСА 315 (пересмотренный): аудитор должен получить общее понимание
 - нормативно-правовой базы, применимой к организации и к отрасли или сектору экономики, в которых организация ведет деятельность
 - каким образом организация соблюдает требования этой нормативно-правовой базы (элементы системы внутреннего контроля)
- В отношении *прочих* законов и нормативных актов, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность (A9–A10):
 - запросы в адрес руководства и, если целесообразно, лиц, отвечающих за корпоративное управление - соблюдает ли организация такие законы и нормативные акты;
 - изучение переписки, если таковая имеется, с соответствующими лицензирующими и регулирующими органами.

Принятие во внимание требований нормативных правовых актов в ходе аудита - Обязательные процедуры

- **Анализ результатов других процедур** в ходе аудита - могут указывать на случаи выявленного или возможного несоблюдения законов и нормативных актов (A11).
- **Запрос руководства** и, если целесообразно, у лиц, отвечающих за корпоративное управление, письменные заявления о том, что **все** известные случаи несоблюдения или подозрения в несоблюдении законов и нормативных актов, влияние которых должно учитываться при подготовке финансовой отчетности, были раскрыты аудитору (A12).



Возможное или фактическое несоблюдение (нарушение) законов и нормативных актов

Несоблюдение (нарушение) законов и нормативных актов

упущение или целенаправленное действие, вступающих в противоречие с действующими законами и нормативными актами*



Неумышленное – недостатки системы внутреннего контроля

Умышленное - недостатки системы внутреннего контроля + проблема недобросовестных действий

Если аудитору становятся известны сведения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, аудитор должен получить (A13):

- понимание характера такого несоблюдения и обстоятельств, в которых оно имело место;
- дополнительную информацию для оценки возможного влияния такого несоблюдения на финансовую отчетность (A14).

Возможное или фактическое несоблюдение (нарушение) законов и нормативных актов

- **Обсуждение вопроса** с руководством и, когда это уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление.
- Если руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, **не обеспечивают предоставление достаточной информации**, подтверждающей факт соблюдения организацией законов и нормативных актов и, по мнению аудитора, влияние такого несоблюдения может оказаться существенным для финансовой отчетности => рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи (A15–A16).
- Если **невозможно получить достаточный объем информации** о подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, аудитор должен оценить реальное влияние недостатка надлежащих аудиторских доказательств на мнение аудитора.
- Аудитор должен оценить последствия несоблюдения законов и нормативных актов **в отношении прочих аспектов аудита**, включая аудиторскую оценку риска и надежность письменных заявлений, и принять надлежащие меры (A17–A18).

Возможное или фактическое несоблюдение (нарушение) законов и нормативных актов

- Сообщение о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов:
 - Доведение информации о несоблюдении до лиц, отвечающих за корпоративное управление, до более высокого уровня управления или рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи
- Представление информации о несоблюдении в аудиторском заключении по финансовой отчетности
 - Если несоблюдение оказывает существенное влияние на финансовую отчетность и надлежащим образом не отражено - **мнение с оговоркой или отрицательное мнение о финансовой отчетности.**
 - Если руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление препятствуют аудитору в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств - **мнение с оговоркой или отказ от выражения мнения.**
 - Если аудитор не может определить, имело ли место несоблюдение в силу ограничений, вызванных обстоятельствами, а не по причине действий руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление - **оценить влияние этих обстоятельств на мнение аудитора в соответствии с МСА 705.**

Возможное или фактическое несоблюдение (нарушение) законов и нормативных актов

- **Представление информации о несоблюдении в регулирующие и правоохранительные органы** - аудитор должен определить, есть ли у него обязанность доложить о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов сторонним по отношению к организации лицам (A19–A20).
- **Документация** - аудитор должен включить в аудиторскую документацию выявленное или возможное несоблюдение законов и нормативных актов, а также соответствующие результаты обсуждения с руководством и, где это применимо, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и со сторонними по отношению к организации лицами (A21).



Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита - Некоторые практические аспекты

- Особенности правового комплаенса в России
- Системы внутреннего контроля клиента – проблема «ложки дегтя»
- Получение аудиторских доказательств (протоколы заседаний / решений органов управления, коммуникация с внешними и внутренними юридическими консультантами)
- Различные уровни законодательных актов – различное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность. АО оценивает только существенное влияние на отчетность
- Взаимодействие с аудитором подразделения – письменное подтверждение относительно соблюдения требований нормативно-правовых актов
- Количественные и качественные факторы: искажение отчетности и репутационный риск
- Зарубежные дочерние общества АЛ: контроль соблюдения местного законодательства со стороны материнской компании

Должно ли АЛ отражать в отчетности оценку результатов судебного разбирательства с неопределенным исходом, если раскрытие информации может повлиять на исход дела?



МСА 260 «Информационное взаимодействие с представителями собственника аудируемого лица»

МСА 265 «Доведение информации о недостатках в системе внутреннего контроля до представителей собственника и руководства организации»



Информационное взаимодействие с представителями собственника аудируемого лица / аудиторским комитетом

- **План по предоставлению информации:**
 - Аудитор должен сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о форме, сроках и ожидаемом общем содержании информационного взаимодействия (А28–А36): как, когда и что мы сообщаем руководству и представителям собственника на протяжении срока действия договора
- **Утверждение внутреннего регламента по обмену информацией с АЛ и его собственником:**
 - Требования к содержанию информации, ее формату и периодичности представления, применение передовой практики по эффективному информационному взаимодействию между АО и АЛ, требования к документообороту у АО
- **Стандартизация формы и содержания информации:**
 - Предлагаемый формат шаблонов, электронных презентаций и публикаций и других документов

Форма информационного взаимодействия с АЛ: устная или письменная?



Информационное взаимодействие с представителями собственника аудируемого лица / аудиторским комитетом

- Обязанности и ответственность аудитора в отношении аудита финансовой отчетности
- План и стратегия аудита – объем, характер и время аудиторских процедур
 - **вкл. анализ рисков – на стадии планирования и скорректированный в ходе аудита**
- Значимые выводы в результате аудита
 - информация о качественных аспектах построения бухгалтерского учета и подготовке отчетности, существенные вопросы учетной политики;
 - сложности в ходе аудита (**проблемы во взаимодействии между АО и АЛ**);
 - значимые вопросы (**учета, отчетности и налогообложения**) в ходе аудита, по которым проводились обсуждения или велась переписка с руководством;
 - запрашиваемые аудитором письменные заявления (**существенные подтверждения руководства**);
 - прочие вопросы, возникшие в ходе аудита, которые в соответствии с суждением аудитора являются значимыми для надзора за процессом подготовки финансовой отчетности.
- **Подтверждение независимости аудитора**
- Факты недобросовестных действий
- Соблюдение действующего законодательства
- Недостатки системы внутреннего контроля
- Обнаруженные в ходе аудита искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности
- Допущение о непрерывности действия
- Существенные факты после выпуска заключения
- Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонента)
- Использование работы внутренних аудиторов
- Модифицированное мнение, разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении» Сравнительная информация: сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность
- Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность

Информационное взаимодействие с представителями собственника аудируемого лица / аудиторским комитетом

Примерный внутрифирменный план аудитора по предоставлению информации руководству = Внутренние стандарты АО в отношении письменной информации, представляемой АЛ:

- график взаимодействия с руководством
- ключевые лица со стороны руководства
- перечень разделов / вопросов для обсуждения с руководством
- стандартные положения договора на оказание услуг по аудиту
- план / стратегия аудита – разделы для обсуждения с руководством
- анализ рисков АЛ, включая перспективы риска / фактические риски недобросовестных действий
- аудиторское заключение и другие выводы по результатам аудита
- рекомендации по системам внутреннего контроля и проблемам финансово-хозяйственной деятельности
- последние изменения в законодательстве по бухучету и аудиту и другие информационные материалы



Информационное взаимодействие с представителями собственника аудируемого лица / аудиторским комитетом

Практика:

- Постоянный диалог и обмен информацией с аудируемым лицом – эффективное двухстороннее информационное взаимодействие
- Открытость для лучшего взаимопонимания с клиентом, восприятия его потребностей и актуальных проблем, и формирования его ожиданий
- Соответствие объема и содержания информации целям и возможностям АО с одной стороны и ожиданиям и требованиям АЛ (собственников) с другой
- Информационное лидерство: освещение последних тенденций в области корпоративной отчетности, бухгалтерского учета, внешнего и внутреннего аудита, индустриально-отраслевые обзоры, консультации по вопросам передовой практики взаимодействия с инвестиционным сообществом, и т.п.
- Учитывать внутреннюю структуру клиента и взаимодействие между департаментами – как представляемая информация влияет на АЛ