



Концептуальные основы Международных стандартов аудита (МСА): задачи и некоторые решения

ЧАЯ ВЛАДИМИР ТИГРАНОВИЧ

Председатель правления CPO ААС,
д.э.н., профессор МГУ им. М. В. Ломоносова,
действительный член, академик РАЕН и МАИ при ООН

Москва, 2016

Общая блок-схема Концептуальных основ МСА

Основные цели
независимого аудитора
и проведение аудита в
соответствии с МСА

Международная
концепция заданий,
обеспечивающих
уверенность

Концепция качества
аудита: ключевые
элементы,
формирующие среду
для обеспечения
качества аудита

Основы Концепции
заданий,
обеспечивающие
уверенность

Основные определения
(гlossария МСА)

Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА

❑ Сфера применения настоящего стандарта

- устанавливает основные обязанности независимого аудитора при выполнении аудита финансовой отчетности в соответствии с МСА
- МСА излагаются в контексте проводимого аудитором аудита финансовой отчетности

❑ Аудит финансовой отчетности

- устанавливает основные обязанности независимого аудитора при выполнении аудита финансовой отчетности в соответствии с МСА
- МСА излагаются в контексте проводимого аудитором аудита финансовой отчетности
- отчетность, подготовленная ее руководством под наблюдением лиц, отвечающих за корпоративное управление
- разумная уверенность относительно того, свободна ли финансовая отчетность в целом от существенного искажения, как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки
- аудитор применяет принцип существенности
- требуют от аудитора применять профессиональное суждение и придерживаться профессионального скептицизма
- некоторые иные обязанности

❑ Основные цели аудитора

- добиться разумной уверенности
- подготовить заключение по финансовой отчетности
- отказ от выражения мнения или отказ от дальнейшего выполнения аудиторского задания

Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА

□ Требования

- **Этические требования, относящиеся к аудиту финансовой отчетности** - аудитор должен соблюдать соответствующие этические требования, включая требования по обеспечению независимости, относящиеся к проведению аудита финансовой отчетности
- **Профессиональный скептицизм** - аудитор должен планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, отдавая себе отчет в том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых финансовая отчетность окажется существенно искажена
- **Профессиональное суждение** - при планировании и проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен применять профессиональное суждение
- **Проведение аудита в соответствии с МСА**
 - соблюдать все МСА
 - иметь представление о тексте стандарта
 - не может заявлять о соблюдении МСА в своем аудиторском заключении
 - использовать все цели, заявленные в конкретных значимых МСА
 - аудитор должен соблюдать каждое отдельное требование конкретного стандарта
 - аудитор может счесть необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования конкретного стандарта
 - должен оценить, не является ли это препятствием для достижения им основополагающих целей аудитора

Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с МСА

□ Руководство по применению МСА

- **Аудит финансовой отчетности**
- **Этические требования, относящиеся к аудиту финансовой отчетности**
 - *честность*
 - *объективность*
 - *профессиональная квалификация и должная забота*
 - *конфиденциальность*
 - *профессиональное поведение*
- **Профессиональный скептицизм**
 - *аудиторские доказательства*
 - *надежность документов и ответов на запросы*
 - *обстоятельства, которые могут указывать на возможные недобросовестные действия*
 - *обстоятельства, которые предполагают необходимость проведения дополнительных аудиторских процедур*
- **Профессиональное суждение**
- **Достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и аудиторский риск**
- **Проведение аудита в соответствии с МСА**

Принципиальная схема Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность

❑ Определение и цель задания, обеспечивающего уверенность

- Формулировка вывода, направленного на то, чтобы повысить степень уверенности предполагаемых пользователей
- Информация, полученная вследствие применения соответствующих критериев
- Информация о предмете задания
- Измерение или оценка предмета задания проводятся ответственной стороной
- Два вида заданий, обеспечивающих уверенность, которые разрешается выполнять практикующему специалисту:
 - *обеспечивающее разумную уверенность*
 - *обеспечивающее ограниченную уверенность*

❑ Область применения Концепции

- Не все задания, выполняемые практикующими специалистами, являются заданиями, обеспечивающими уверенность
- Задание, обеспечивающее уверенность, может быть частью более крупного задания
- Некоторые задания не должны выполняться в соответствии с положениями настоящей Концепции
- Практикующий специалист проводит четкую грань между этим отчетом и заключением по заданию
- Практикующий специалист и ответственная сторона могут договориться о применении принципов настоящей Концепции

❑ Принятие задания

- Практикующий специалист принимает задание если соответствующие этические требования будут выполнены и задание имеет все необходимые характеристики
- Заказчик задания может определить другое задание, которое будет соответствовать потребностям
- Приняв задание, обеспечивающее уверенность, практикующий специалист не может поменять это задание на задание, не обеспечивающее уверенность, или поменять задание, обеспечивающее разумную уверенность, на задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, без достаточного обоснования.

Принципиальная схема Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность

□ Элементы задания, обеспечивающего уверенность

- Трехсторонние отношения с участием практикующего специалиста, ответственной стороны и предполагаемых пользователей
- Надлежащий предмет задания
- Применимые критерии
- Достаточные надлежащие доказательства
- Письменное заключение или отчет по заданию

□ Критерии

- Применимость
- Полнота
- Надежность
- Нейтральность
- Понятность

□ Доказательства

- Профессиональный скептицизм
- Достаточность и надлежащий характер доказательств
- Существенность
- Риск, присущий заданиям, обеспечивающим уверенность
- Характер, сроки и объем процедур сбора доказательств
- Количество и качество имеющихся доказательств

Принципиальная схема концепции качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита

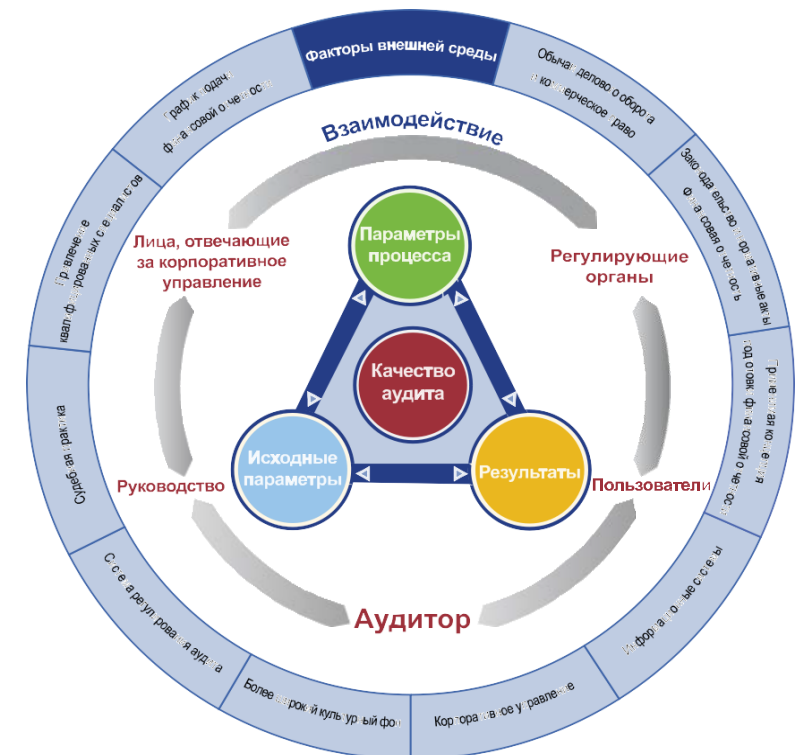
❑ Исходные параметры

- Ценности, этические нормы и подходы – уровень задания
- Ценности, этические нормы и подходы – уровень аудиторской организации
- Ценности, этические нормы и подходы – уровень страны
- Знания, навыки, опыт и время – уровень задания
- Знания, навыки, опыт и время – уровень аудиторской организации
- Знания, навыки, опыт и время – национальный уровень

❑ Параметры процесса

- Процесс аудита и контроля качества – уровень задания
- Процесс аудита и контроля качества – уровень аудиторской организации
- Процесс аудита и контроля качества – национальный уровень

Наглядно Концепцию можно изобразить следующим образом:



Принципиальная схема концепции качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита

□ Результаты

▪ Результаты – уровень задания

- Аудиторское заключение для пользователей проаудированной финансовой отчетности
- Аудиторское заключение для лиц, отвечающих за корпоративное управление
- Аудиторское заключение для руководства
- Аудиторское заключение для органов финансового и пруденциального надзора
- Проаудированная финансовая отчетность
- Отчеты лиц, отвечающих за корпоративное управление, включая комитеты по аудиту
- Предоставление регулирующими органами информации по конкретным фактам

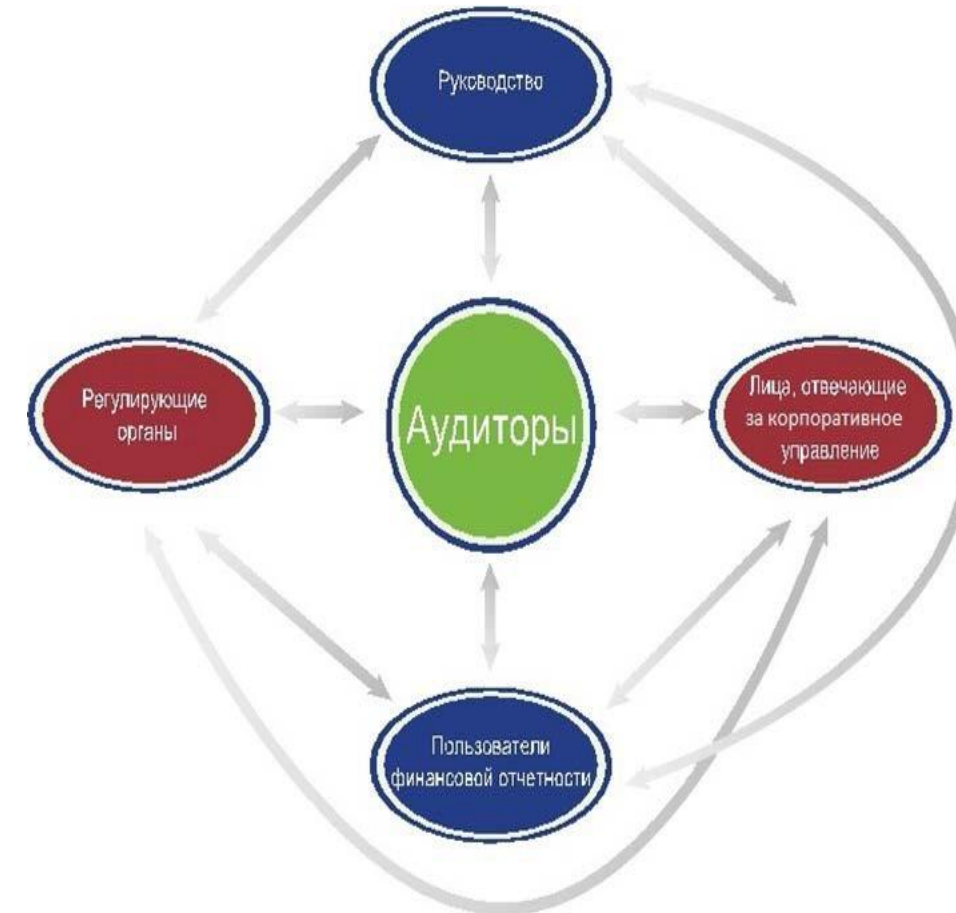
▪ Результаты – на уровне аудиторской организации и на национальном уровне

- Отчеты о прозрачности деятельности
- Годовые и прочие отчеты
- Обобщенное представление о результатах инспектирования аудиторских организаций

Принципиальная схема концепции качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита

□ Основные виды взаимодействия в процессе подготовки финансовой отчетности

- Виды взаимодействия между аудиторами и лицами, отвечающими за корпоративное управление
- Виды взаимодействия между аудиторами и пользователями финансовой отчетности
- Виды взаимодействия между аудиторами и регулируемыми органами
- Виды взаимодействия между руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление
- Виды взаимодействия между руководством и регулируемыми органами
- Виды взаимодействия между руководством и пользователями финансовой отчетности
- Виды взаимодействия между лицами, отвечающими за корпоративное управление, и регулируемыми органами
- Виды взаимодействия между лицами, отвечающими за корпоративное управление, и пользователями финансовой отчетности
- Виды взаимодействия между регулируемыми органами и пользователями финансовой отчетности



Принципиальная схема концепции качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита

❑ Факторы внешней среды

- Нормы ведения бизнеса и коммерческое право
- Применимая концепция подготовки финансовой отчетности
- Информационные системы
- Корпоративное управление
- Культурные факторы более общего характера
- Регулирование аудиторской деятельности
- Судебная практика
- Привлечение в профессию
- Законы и нормативные акты, касающиеся финансовой отчетности
- Сроки подготовки финансовой отчетности

❑ Трудности определения качества аудита

- Наличие или отсутствие существенных искажений в проаудированной финансовой отчетности дает лишь частичное представление о качестве аудита
- Все аудиторские задания разные, и вопрос о том, какие аудиторские доказательства будут достаточными и надлежащими для подтверждения мнения аудитора, в некоторой степени является предметом суждения
- Разные заинтересованные стороны имеют разные представления о качестве аудита
- Доступна ограниченная информация о выполненной работе и результатах аудита



Принципиальная схема концепции заданий, обеспечивающих уверенность

- Этические принципы и стандарты контроля качества
- Описание видов заданий, обеспечивающих уверенность
- Задания по подтверждению и задания по непосредственной оценке
- Задания, обеспечивающие разумную уверенность, и задания, обеспечивающие ограниченную уверенность
- Сфера применения концепции
- Отчеты по заданиям, отличным от заданий, обеспечивающих уверенность
- Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность
- Элементы задания, обеспечивающего уверенность
- Отношения между тремя сторонами задания
- Оцениваемый предмет задания
- Критерии
- Доказательства
- Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему Уверенность
- Прочие сведения
- Ненадлежащее использование имени практикующего специалиста

Некоторые основные определения гlossария МСА

- ❑ **Аналитические процедуры (Analytical procedures)** – оценка финансовой информации посредством анализа вероятных соотношений между финансовыми и нефинансовыми данными. Аналитические процедуры также предусматривают исследование выявленных отклонений или соотношений, которые противоречат прочей имеющейся информации или существенно расходятся с ожидаемыми показателями.
- ❑ **Аудиторские доказательства (Audit evidence)** – информация, используемая аудитором при формировании выводов, на которых основывается аудиторское мнение. Аудиторские доказательства включают как информацию, содержащуюся в данных бухгалтерского учета, на которых основывается финансовая отчетность, так и прочую информацию.
- ❑ **Аудиторский риск (Audit risk)** – риск выражения аудитором ненадлежащего аудиторского мнения в случае существенного искажения финансовой отчетности. Аудиторский риск напрямую зависит от риска существенного искажения и риска необнаружения.
- ❑ **Аудиторское задание, выполняемое впервые (Initial audit engagement)** – задание, которое предусматривает, что:
 - либо аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился;
 - либо проводился предшествующим аудитором.
- ❑ **Бизнес-риск (Business risk)** – риск, возникающий в результате значительных условий, событий, обстоятельств, действий или бездействия, которые могут оказать негативное влияние на способность организации достичь поставленных целей и реализовать свою стратегию, или возникающий в результате установления ненадлежащих целей и стратегии.
- ❑ **Годовой отчет (Annual report)** – документ, выпускаемый организацией, как правило, ежегодно и включающий в себя финансовую отчетность вместе с аудиторским заключением по этой отчетности.



Спасибо за внимание!

ЧАЯ В.Т.

Председатель правления СРО ААС,
д.э.н., профессор МГУ им. М. В. Ломоносова,
действительный член, академик РАЕН и МАИ при ООН