

А.В.БУГАЕВ

**КАЧЕСТВО АУДИТА И АУДИТОРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ:
ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ**

Научное издание

МИНСК

РЕГИСТР

2020

УДК 657.22:339.37

ББК 65.052

Б 90

Рецензенты: □ Д.А.Панков, профессор, д.э.н., заведующий кафедрой бухгалтерского учета в Белорусском государственном экономическом университете;

Jerry Mason, PhD, professor at Utah Valley University (Woodbury School of Business).

Бугаев, А.В.

Б 90 Качество аудита и аудиторская документация: проблемы и решения: Научное издание (Монография)/А.В.Бугаев.- Bugaew Scholar Press, Utah, USA & Минск: Регистр, 2020.- 64 с.

ISBN 978-985-6440-53-0

В предложенной уважаемому читателю книге приведены результаты проведенного автором исследования по проблеме оценки качества аудита и содержания рабочей документации аудитора в соответствии с требованиями МСА. Предложен вариант чек-листа качества аудита и состав аудиторской документации согласно действующих МСА. Книга предназначена как для практикующих аудиторов, профессиональных бухгалтеров (по версии Министерства Финансов Республики Беларусь), так и экономистов, бухгалтеров, исследователей по данным вопросам, студентов ВУЗов, магистрантов и аспирантов.

УДК 657.22:339.

ББК 65.052

ISBN 978-985-6440-53-0

© 2020 Aliaksandr Buhayeu, Ph.D. All rights reserved. No part of this book may be used or reproduced in any manner whatsoever without written permission except in the case of brief quotations embodied in critical articles and reviews. For information contact Bugaew Scholar Press, 445 South 1230 West, Orem, Utah 84058, USA. E-mail: alexandr.bugaev@gmail.com

ПРЕДИСЛОВИЕ

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18 октября 2019 №59 «Об оценке качества аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторов» утверждена Инструкция о принципах осуществления Аудиторской палатой внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей.

Согласно п. 34 Инструкции в ходе внешней оценки в т.ч. осуществляются:

- анализ организации и эффективности функционирования системы внутренней оценки;

- оценка рабочей документации аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя и итоговых документов аудита в отношении конкретных аудиторских заданий.

При этом в соответствии с п. 51 Инструкции грубыми нарушениями при проведении внешней оценки Аудиторской палатой признаются в т.ч. следующие нарушения:

- рабочая документация аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя в ходе аудита не составлена или составлена в объеме, форме и содержании, не позволяющих понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения;

- отсутствие организованной системы внутренней оценки.

В предлагаемом издании автор на основании изучения положений ряда IASs предлагает собственную версию как системы положений внутренней оценки качества аудита (checklist), так и предлагаемый перечень документов, составляющих основу рабочей документации аудитора.

Об авторе

Александр Бугаев - профессор кафедры экономики Витебского государственного технологического университета. Получил свою ученую степень (PhD) по бухгалтерскому учету и также аттестован как профессиональный аудитор, член Аудиторской Палаты в Беларуси. В дополнение к работе в Витебском государственном технологическом университете занимается аудиторской практикой. Является членом различных профессиональных и международных бухгалтерских организаций ряда западноевропейских стран и США. Профессор Бугаев является автором более 500 научных статей по бухгалтерскому учету, налогообложению, IFRS, налоговому планированию в ведущих научных и практико-ориентированных журналах Беларуси. В 2000 был признан (по версии «Предпринимательской газеты») самым популярным автором по тематике бухгалтерского учета в Беларуси. В 2012 был определен Государственным департаментом США стипендиатом – лауреатом программы Фулбрайта (Fulbright Exchange Scholar), единственным лауреатом по бухгалтерскому учету за всю историю существования данной премии, и выполнял свои научные исследования в Университете Долины Юта (Орем) (Utah Valley University (Orem) в США. Результатом проведенных исследований Александром Бугаевым по программе Fulbright явилось публикация его книги «Theory of income and capital and its application in practice: accounting aspects. US GAAP, IFRS & Belarus accounting instructions» в США на английском языке в издательстве Symon&Shuster, NYC (Нью-Йорк Сити), USA. В данном издании дается авторский вариант ряда элементов системы контроля качества аудита согласно Международным Стандартам Аудита применительно к условиям Беларуси.

Настоящее издание является его 40 книгой.

ВВЕДЕНИЕ

Снижение доверия к содержанию и выраженному аудиторскому мнению об уровне финансовой отчетности в последнее время как со стороны клиентов аудита, так и со стороны государственных органов подчеркнули исключительную важность высокого качества как самой финансовой отчетности, так и роли качества аудита такой отчетности.

Достижение качества финансовой отчетности зависит от качества «производства» в каждом из звеньев в цепочке процессов, обеспечивающих составление, представление и использование финансовой отчетности.

Внешний аудит, являясь одним из звеньев этой цепи, играет важную роль в поддержке качества финансовой отчетности в стране, будь то в контексте рынков денежных средств, государственного сектора или негосударственного сектора. Поэтому качество аудита представляет особую важность для Республики Беларусь.

Поддержание качества аудита по Международным Стандартам Аудита осуществляется посредством применения самих Международных стандартов аудита (здесь и далее - МСА) и Международного стандарта по контролю качества (МСКК). Эти стандарты представляют основу для обеспечения высокого уровня качества аудиторских проверок.

Но сами стандарты являются только одним из нескольких компонентов, влияющих на качество аудита. Ряд других компонентов, таких, как восприятие пользователей информации отчетности, навыки и компетентность аудиторов, действия других участников в цепочке процессов, обеспечивающих составление, представление и использование финансовой отчетности, а также правовая, нормативная и деловая среда, в свою очередь играют важную роль в процессе обеспечения качества аудита.

Различные заинтересованные стороны (например, инвесторы, органы госуправления, аудиторы, лица, наделенные руководящими полномочиями и т.п.), могут иметь различные мнения о том, что представляет собой качество аудита и как оно может быть повышено.

Данная публикация представляет конкретную инициативу автора по внесению своего вклада в дебаты по качеству аудита. В ней освещаются некоторые важные положения в отношении качества аудита, что в целом направлено на стимулирование размышлений и дискуссий между заинтересованными сторонами.

Содержание

| | |
|--|----|
| Введение..... | 5 |
| Глава 1. Исследование теории и практики качества аудита..... | 7 |
| 1.1. Восприятие качества аудита | 7 |
| 1.1.1 Восприятие качества аудита учеными-экономистами. | 7 |
| 1.1.2 Восприятие качества аудита клиентами и аудиторами. ... | 8 |
| 1.1.3 Восприятие качество аудита инвесторами, контрольными и надзорными органами..... | 13 |
| Глава 2 Развитие подходов к контролю качества аудита..... | 17 |
| 2.1 Правила достижения контроля качества на уровне фирмы..... | 18 |
| 2.2. Контрольная среда..... | 19 |
| 2.3 Оценка рисков (что может пойти не так?)..... | 20 |
| 2.4 Информационные системы (отслеживание эффективности)..... | 22 |
| Глава 3. Рабочая документация аудитора..... | 38 |
| 3.1. Необходимость в рабочих документах | 38 |
| 3.2 Состав и содержание аудиторской документации согласно положений МСА..... | 40 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ..... | 63 |

Глава 1. Исследование теории и практики качества аудита

1.1. Восприятие качества аудита

В специальной литературе и Международных стандартах аудита используется два понятия: “качество аудита” и “качество аудиторской услуги”, в том числе допускается их отождествление.

В прошлом было несколько попыток определить понятие «качество аудита». Однако, ни одна из них не привела к определению, которое получило бы всеобщее признание и было принято. Качество аудита, в сущности, сложная и многогранная концепция. Причем, у каждой из сторон аудиторского процесса – клиентов, инвесторов как пользователей финансовой отчетности, аудиторов, регулирующих и надзорных органов – свой взгляд на качество аудита.

1.1.1. Восприятие качества аудита учеными-экономистами.

Попытка исследователей по вопросам качества аудита формализовать сам термин вплоть до настоящего времени не увенчалась успехом: существуют различные точки зрения различных авторов, и все они дают довольно-таки абстрактные определения рассматриваемой категории (см. таблицу 1.1, в которой приведены определения ряда авторов), из которых ничего не возможно использовать на практике.

Таблица 1.1: Определение качества аудита различными исследователями

| Определение | Автор* | Примечания |
|---|----------------|--|
| Категория, выражающая существенную определенность аудита, благодаря которой он является именно аудитом, а ничем-то иным. Качество аудита - это такие его свойства и принадлежности, соответствие которым составляет сущность аудита | Э.А. Сиротенко | Довольно-таки абстрактное определение качества аудита, не позволяющее конкретизировать его специфические особенности |
| Характеристика аудиторской деятельности, проявляющаяся в совокупности теоретических, методологических и организационных свойств аудиторской услуги, | Н.А. Лосева | Качество аудита определяется понятием "качество аудиторской услуги" |

| | | |
|--|------------------------------|---|
| которые способны удовлетворять потребности заинтересованных пользователей и повышать доверие к аудиту | | |
| Степень необходимого и достаточного уровня доверия к мнению аудитора со стороны пользователей в отношении достоверности информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента | С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова | Характеризует результат качественно проведенного аудита, но не формализует его |
| Качество аудита можно определить как обобщенный эффект аудиторской проверки, выраженный в степени соответствия мнения аудитора потребностям заинтересованных пользователей в объективной информации, содержащейся в финансовой отчетности аудируемого лица | С.В.Панкова, Н.И.Панкова | Нет четкого разделения между понятиями качество аудита и потребностями пользователей в объективной информации |

*Ссылки на источники приведены в конце главы 1.

1.1.2. Восприятие качества аудита клиентами и аудиторами

В аудиторской деятельности, как известно, используются профессиональные стандарты (правила), в состав которых входят и стандарты (правила) качества. На международном уровне действует два стандарта:

- МСКК 1 “Контроль качества для фирм, которые проводят аудит и обзорные проверки отчетной финансовой информации и выполняют другие задания по обеспечению уверенности и сопутствующим услугам” (International standard on quality control 1 “Quality control for firms that perform audits and reviews of historical financial information, and other assurance and related services engagements”);
- МСА 220R “Контроль качества аудита отчетной финансовой информации” (International standard on auditing 220R “Quality control for audits of historical financial information”).

Основополагающим документом, в соответствии с которым были разработаны данные стандарты, является Положение об обязательствах организаций - членов МФБ 1 "Обеспечение качества" (Statement of membership obligations 1 " Quality assurance").

Отметим, что вопросы контроля качества аудита в международных стандартах рассмотрены концептуально, и в первую очередь в положении 1 "Обеспечение качества".

То есть качество аудита как категория, а также качество аудиторской услуги не определены в профессиональных стандартах (и других нормативно-методических документах).

Стандарты раскрывают соответствующие характеристики аудита (категории или терминологию аудита) и требования к ним, что должно обеспечить качество аудита. Но, согласитесь, что клиент имеет крайне ограниченное представление и недостаточно информирован о применяемых аудитором и оценках существенности, и аудиторского риска, и методах сбора аудиторских доказательств, и поэтому не может дать оценки качества "производства" аудиторской услуги на соответствие аудиторским стандартам. Следовательно, профессиональные стандарты в первую очередь предназначены для оценки качества аудита и аудиторской услуги только с позиции аудитора или профессионального контролера (внутреннего или внешнего по отношению к аудитору). При этом не принимается во внимание степень удовлетворенности как клиента, так и пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности результатами аудита. А ведь именно степень удовлетворенности клиента и других потребителей информации финансовой отчетности дает исходную оценку качества проведенного аудита.

На протяжении последних 15 лет автор предложенного исследования в ходе осуществления профессиональной аудиторской деятельности (за это время им было оказано более 1000 аудиторских услуг и аудиторских проверок) провел изучение мнения руководителей организаций и главных бухгалтеров более чем 700 организаций всех форм собственности и различных секторов экономики (кроме банков и страховых организаций), а также коллег-аудиторов (индивидуальных предпринимателей и в штате аудиторских фирм) по отдельным вопросам их понимания качества аудита.

В результате были получены следующие данные по 7 ключевым вопросам качества аудита:

Таблица 1.2: Ответы на вопрос: Имеете ли Вы представление об аудиторском законодательстве и о правилах аудиторской деятельности?

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|-------|------------------|------------------------|--------------|
| Да | 1,5 | 67,2 | 100,0 |
| Нет | 98,5 | 32,8 | - |
| | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Как видим, руководители практически не знакомы с аудиторским законодательством, да и представление бухгалтеров об этом желает лучшего.

Таблица 1.3: Ответы на вопрос: Знаете ли Вы в целом, что такое аудиторская документация?

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|-------|------------------|------------------------|--------------|
| Да | 1,0 | 85,5 | 100,0 |
| Нет | 99,0 | 14,5 | - |
| | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Бухгалтеры в ходе аудита предоставляют по запросу аудиторов всю необходимую информацию для рабочей документации, а вот для директоров сам термин является новинкой.

Таблица 1.4: Ответы на вопрос: Согласны ли Вы с тем, что письменная информация аудитора должна раскрывать все существенные недостатки в деятельности организации?

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|-------|------------------|------------------------|--------------|
| Да | 15,2 | 1,3 | 95,3 |
| Нет | 84,8 | 98,7 | 4,7 |
| | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Несомненно, что главные бухгалтеры, да и директора не заинтересованы в выкладывании всех недостатков в деятельности организации в письменном виде, особенно если собственник или руководитель аудируемого лица готов принимать самые жесткие меры воздействия (вплоть до увольнения) к директорам и главным бухгалтерам по результатам аудита. Да и аудиторы предпочитают иногда довести такую информацию «в рабочем порядке», без записи, с последующим предоставлением аудируемым лицом данных о произведенных корректировках. Последнее связано с нежеланием потерять клиента в случае представления такой «откровенной» информации о реальном состоянии дел аудируемого лица.

Таблица 1.5: Ответы на вопрос: Какой вид аудиторского заключения устраивает Вас (Вашу организацию)? (возможно несколько ответов)

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|---|------------------|------------------------|--------------|
| Немодифицированное (безусловно положительное) | 100,0 | 100,0 | 4,4 |
| Модифицированное с оговоркой | 2,0 | 1,0 | 95,6 |
| Отрицательное | 0 | 0 | 4,7 |
| Без выражения мнения | 0 | 0 | 1,5 |

Несомненно, что как директора, так и главные бухгалтеры предпочитают немодифицированное аудиторское заключение. Ну а вот аудиторы боятся давать такие заключения (опасаясь возможных последствий со стороны Минфина РБ и Аудиторской Палаты в виде обвинения в недостаточности аргументов в рабочей

документации для выпуска таких заключений), предпочитая в основном вариант модифицированного заключения с оговоркой.

Таблица 1.6: Ответы на вопрос*: Считаете ли Вы, что наличие рабочей документации аудитора не влияет на информационную безопасность Вашей организации?

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|-------|------------------|------------------------|--------------|
| Да | 15,2 | 1,3 | 75,3 |
| Нет | 84,8 | 98,7 | 24,7 |
| | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

*Точка зрения клиента после непродолжительной дружеской беседы аудитора с руководителем и главным бухгалтером о необходимости рабочей документации для аудитора и о составе информации для составления такой документации со стороны клиента.

В условиях наличия реальной возможности изъятия рабочей документации аудитора различными государственными органами согласно действующему законодательству существует риск попадания рабочей документации в «плохие руки», что приводит к большим сомнениям в надежности системы информационной безопасности у аудиторов со стороны директоров и главных бухгалтеров. Да и у части аудиторов тоже.

Таблица 1.7: Ответы на вопрос: Считаете ли Вы, что наличие рабочей документации является важнейшим инструментом защиты позиции аудитора в спорах по качеству аудита в экономических судах?

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|-------|------------------|------------------------|--------------|
| Да | 1,2 | 1,7 | 99,3 |
| Нет | 98,8 | 98,3 | 0,7 |
| | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Итак, большинство аудиторов считают наличие рабочей документации в качестве своего основного довода в случае возникновения споров в экономических судах по нанесенному ущербу клиенту некачественным аудитом, в то время как директоры и главные бухгалтеры полагаются на иные аргументы в спорах.

Как следует из данных таблицы 1.8, для директоров и главных бухгалтеров аудиторская документация как доказательство качества проведенного аудита вообще неинтересна. Их в большей степени интересует аудиторское заключение, письменная информация и т.п. профессиональные услуги аудитора. Ну а вот для аудитора аудиторская документация превыше всего.

Общий вывод: понятие качества аудита для клиента и для аудитора несколько отличается. Если клиента интересует фактически выполненные действия по проведению аудита, воплощенные в документарную форму (аудиторское заключение, письменная информация, да и то в интересующей клиента конфигурации, хотя все перечисленное ранее является частью рабочей документации аудитора), то для аудитора его документация для обоснования качества проведенного аудита – превыше всего.

Таблица 1.8: Ответ на вопрос: Что, на Ваш взгляд, в большей степени характеризует качество проведенного аудита ? (возможно несколько ответов)

| Ответ | Руководители (%) | Главные бухгалтеры (%) | Аудиторы (%) |
|--|------------------|------------------------|--------------|
| Аудиторское заключение (вид) | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Письменная информация | 92,0 | 95,0 | 100,0 |
| Уместные консультации в ходе аудита | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Уместные консультации по налогообложению | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Проверка правильности расчета налогов | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Решение сложных проблем текущей деятельности (после отчетного периода) | 100,0 | 100,0 | 35,5 |
| Аудиторская документация | 10,0 | 16,0 | 100,0 |

Таким образом, можно сделать еще один дополнительный вывод о том, что клиента сам факт наличия рабочей документации аудитора интересует только лишь с точки зрения наличия потенциальной возможности утечки информации другим сторонам, в первую очередь контролирующим и силовым структурам. Ну а для аудитора рабочая документация – это святая святых, это то, чем можно отбиться и в экономических судах, и при внешних проверках качества аудита Министерством финансов РБ и Аудиторской Палатой.

1.1.3 Восприятие качество аудита инвесторами, контрольными и надзорными органами.

Множество факторов оказывают прямое и косвенное воздействие на качество аудита. Хотя некоторые из них могут оказывать существенное прямое влияние на качество аудита, иногда их влияние не является достаточным для решения вопроса о достижении качества аудита в более широком контексте.

Восприятие качества аудита, таким образом, варьируется среди заинтересованных сторон в зависимости от уровня их прямой вовлеченности в аудит и призму, через которую они оценивают качество аудита.

В таблице ниже приведена сравнительная информация о возможном восприятии качества аудита с точки зрения инвестора и с точки зрения регулятора. Причем речь идет именно о возможном, а не о действительном восприятии качества

аудита, поскольку субъективный фактор в Беларуси играет ну очень уж большую роль.

Таким образом, применительно к требованиям клиентов и пользователей результатов аудита можно дать определение качества аудиторской услуги как степень соответствия ее условиям договора на проведение аудита и целям аудита - выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях в аудиторском заключении.

Профессиональные же стандарты содержат требования к процессу проведения аудита. Это позволяет дать определение качеству аудита (аудиторской услуги) как степени соответствия выполняемых в ходе аудита процедур требованиям профессиональных стандартов.

Таблица 1.9: Восприятие качества аудита инвесторами и регуляторами с контролерами

| | |
|---|--|
| Возможное восприятие качества аудита с точки зрения инвестора | Возможно восприятие качества аудита с точки зрения регулятора и контролера |
| Аудиторское заключение | Оценка качества аудитора |
| Репутация аудитора | Оценка качества проведения аудита |
| Соответствие/ ожидания от аудита | Общение и взаимодействие с аудитором |

Следовательно, и регулятор, и контролер при определении качества аудита будут исходить из требований аудиторских стандартов, то есть МСА.

Концептуально, качество аудита можно рассматривать с точки зрения трех основных аспектов: исходных и выходных факторов, а также факторов среды.

| | |
|------------------|--|
| Исходные факторы | Стандарты аудита, персональные характеристики аудитора |
| Факторы среды | Особенности менеджмента организации, законодательство и регулирование аудита |
| Выходные факторы | Заключение аудитора, аудиторская информация |

Существует множество других факторов, определяющих качество аудита, помимо стандартов аудита. Для практики важное значение представляют персональные характеристики аудитора, такие как навыки и опыт аудитора, а также его этические ценности и тип мышления.

Другим важным аспектом является сам процесс аудита. Процесс аудита касается таких вопросов, как обоснованность методологии аудита, эффективность используемых инструментов аудита, наличие адекватной технической поддержки, которые в итоге направлены на поддержание качества аудита.

Выходные факторы аудита также оказывают важное влияние на качество аудита, потому что часто они рассматриваются заинтересованными сторонами при оценке качества аудита. Например, аудиторское заключение может рассматриваться как оказывающее положительное влияние на качество аудита, если оно четко выражает результаты проведенного аудита. Равным образом, аудиторская информация, предназначенная для лиц, наделенных руководящими полномочиями, по таким вопросам, как качественные аспекты практики финансовой отчетности организации и недостатков в системе внутреннего контроля может положительно повлиять на качество аудита.

На качество аудита существенно влияют и факторы среды. Например, высокий уровень корпоративного управления аудируемого лица способствует повышению качества аудита, особенно если это создает условия для прозрачности и этического поведения внутри такой организации.

Законодательство по аудиту и регулирование аудиторской деятельности также может положительно повлиять на качество аудита, если, в частности, они создают рамки, в которых аудит может проводиться эффективно, и которые позволяют надзорному регулятору установить эффективный режим контроля качества аудита, и обеспечен эффективный диалог между аудиторами и регулирующими органами.

Аналогично, качество применяемой концепции финансовой отчетности может повлиять на качество аудита. Например, использование концепции финансовой отчетности, которая не способствует надежному и прозрачному раскрытию информации, может негативно повлиять на качество аудита, и, соответственно, на его восприятие.

Однако это не дорога с односторонним движением. Например, сообщения аудитора лицам, наделенным руководящими полномочиями, могут повлиять на их как последующие действия и точку зрения относительно вопросов, связанных с аудитом. В свою очередь, лица, наделенные руководящими полномочиями, могут повлиять на характер и направленность действий, которые аудитор может предпринять в ходе аудита.

Кроме того, регулирующие органы могут обладать прямым влиянием на процесс установления национальных стандартов аудита; в свою очередь, качество аудита может повлиять на характер и степень регулирования и надзора в области аудита в Республике Беларусь. Ясно, что эти влияния являются взаимосвязанными, прямо или косвенно влияющими на степень, в которой каждая относится к качеству аудита.

Отношение лиц, наделенных руководящими полномочиями, и то значение, которое они придают конструктивному и открытому диалогу с аудиторами, может способствовать улучшению качества аудита, наравне с отношением регуляторов аудиторской деятельности в нашей стране, к пониманию и реагированию на изменения в окружающей обстановке.

В более широком контексте, МСА 220 и МСКК 1 создают основу для контроля качества в двух определенных измерениях: на уровне отдельного договора на аудит и на уровне аудиторских фирм, соответственно. Вместе эти два стандарта затрагивают различные области, в отношении которых аудиторы и их фирмы могут принять конкретные меры для обеспечения качества аудита.

В частности, к таким областям относятся:

- Ответственность руководства за качество внутри фирмы.
- Соблюдение соответствующих этических норм. - Принятие и продолжение отношений с клиентами.
- Персонал и его профессиональная квалификация.
- Выполнение условий договора с клиентом.
- Мониторинг.

Однако полное достижение целей МСА основывается на одном важном показателе - людях, которые выполняют аудит. Именно их знания, опыт и понимание деятельности клиента, могут изменить ситуацию в области качества аудита. Важно отметить, что эффективное выполнение многих требований в МСА опирается на ключевом принципе личной компетентности - профессиональном суждении. В достижении цели качественного аудита очень многое зависит от аудиторов, выражающих соответствующие и осмысленные профессиональные суждения в процессе выполнения соглашения. Это подразумевает наличие людей, задействованных в выполнении соглашения, которые не только имеют надлежащую подготовку, но также повышают свою компетентность путем постоянного профессионального развития. Возможно, заинтересованным сторонам может быть полезным принять этот фактор во внимание при дискуссии о повышении качества аудита.

Ссылки

1. МСА 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности»
2. МСКК 1 «Контроль качества в фирмах, которые выполняют аудит и обзор финансовой отчетности, прочие соглашения о выражении уверенности и сопутствующих услугах»
3. Инструкция о принципах осуществления Аудиторской палатой внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей (утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18 октября 2019 №59 «Об оценке качества аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторов»).
4. Э.А. Сиротенко Практический аудит: учебное пособие. Available at: <https://www.google.by/url?q=https://www.litmir.me/br/%3Fb%3D241348&sa=U&ved=2a>

[hUKEwj9haz8x4vrAhUL2KQKHWd6D0oQFjAAegQIABAB&usg=AOvVaw0cSwfXwYEWZPs401GJX6yq](http://www.google.by/url?q=http://base.garant.ru/57205583/&sa=U&ved=2ahUKEwiSyv-ayovrAhULDuWkHdPdA8wQFjABegQIABAB&usg=AOvVaw0cSwfXwYEWZPs401GJX6yq) .

5. Н. А. Лосева. Международные стандарты аудита и оценка качества аудиторских услуг (, журнал "Аудитор", N 1, январь 2017 г.). available at: <https://www.google.by/url?q=http://base.garant.ru/57205583/&sa=U&ved=2ahUKEwiSyv-ayovrAhULDuWkHdPdA8wQFjABegQIABAB&usg=AOvVaw2HLDEw7-rNROKuz4Zq4zQs> .

6. С. М. Бычкова, Е. Ю. Итыгилова "Контроль качества аудита" . available at: <https://www.google.by/url?q=https://market.yandex.ru/product--s-m-bychkova-e-iu-itygilova-kontrol-kachestva-audita/1104508&sa=U&ved=2ahUKEwiQwNmyyYvrAhUDy6QKHTaoDGoQFjAAegQIAB&usg=AOvVaw0WB684PHQLpeK58F3WceVU> .

7. С.В.Панкова, Н.И.Панкова Международные стандарты аудита. Available at: <https://altairbook.com/books/3608588-mejdunarodnye-standarty-audita.html> .

Глава 2 Развитие подходов к контролю качества аудита

Общепризнанно, что аудиторская профессия достигла определенных результатов в обеспечении соблюдения профессиональных стандартов, Кодекса этики, контроля качества аудита регулирующими и надзорными органами и т. д. И все это объясняется очень просто: попыткой защитить общественные интересы. В достижении поставленной цели на первый план выходит стандарт, определяющий элементы контроля качества на уровне аудиторской фирмы. А именно Международный стандарт контроля качества (ISQC 1 **INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY CONTROL 1 «QUALITY CONTROL FOR FIRMS THAT PERFORM AUDITS AND REVIEWS OF FINANCIAL STATEMENTS, AND OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES ENGAGEMENTS»**) <https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc>

Среда, в которой работают аудиторские фирмы, постоянно претерпевает значительные изменения, что вызвано как изменением законодательства по аудиторской деятельности в Беларуси в вечной погоне за ушедшим как минимум лет на 50 вперед Западом, так и с постоянными изменениями условий для деятельности аудируемых лиц. В связи с этим внимание к качеству аудита заметно усилилось. Практический способ обратиться к системе контроля качества фирмы - сравнить ее с типичной системой внутреннего контроля, в которой используются ключевые элементы, определенные в ISA 315 (MCA 315) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством понимания организации и ее среды (Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment)", которые могут применяться в том числе и на уровне аудиторской фирмы. Компоненты внутреннего контроля, охватывающие контрольную среду, оценку рисков, информационные системы, контрольные мероприятия и мониторинг, являются краеугольными камнями для эффективного управления любым субъектом. Причем настолько, что аудиторы

сами проводят аудиторские процедуры, призванные помочь им понять, как работает их клиент, каковы основные его бизнес-риски и можно ли полагаться на систему его внутреннего контроля. Поэтому-то и сами аудиторы должны быть способны практиковать то, что они проповедают, и выполнять в своей профессиональной деятельности те рекомендации, которые они дают своим клиентам по внутренним процедурам.

2.1 Правила достижения контроля качества на уровне фирмы

В таблице 2.1 ниже приведены элементы контроля качества, указанные в ISQC 1 и ISA 220. Указанные элементы в предлагаемой таблице сопоставляются с пятью компонентами системы внутреннего контроля, содержащимися в ISA 315, которые применимы к аудируемым организациям.

Таблица 2.1: Элементы контроля качества

| ЭЛЕМЕНТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ (ISA 315) | ЭЛЕМЕНТЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА НА УРОВНЕ ФИРМЫ (ISQC 1) | ЭЛЕМЕНТЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА НА УРОВНЕ ЗАДАНИЯ (ISA 220) |
|--|--|--|
| Контрольная среда | <ul style="list-style-type: none"> • Ответственность руководства за качество внутри фирмы • Соответствующие этические требования • Персонал | <ul style="list-style-type: none"> • Ответственность руководства за качество аудита • Соответствующие этические требования Назначение аудиторских команд |
| Оценка рисков (что может пойти не так?) | Принятие и продолжение отношений с клиентами и конкретные аудиторские задания | <ul style="list-style-type: none"> • Принятие и продолжение отношений с клиентами и аудиторские обязательства • Риски того, что отчет может не соответствовать сложившимся обстоятельствам |
| Информационные системы (Отслеживание качества выполнения аудита) | Документация системы контроля качества | <ul style="list-style-type: none"> • Аудиторская документация |
| Контрольные мероприятия | Эффективность выполнения задания | Эффективность выполнения задания |

| | | |
|--|---|--|
| (предотвращение и обнаружение / корректирующие действия в ходе контроля) | | |
| Мониторинг (Достигнуты ли цели фирмы / выполнено задание?) | Постоянный мониторинг политики и процедур контроля качества фирмы | Применение результатов постоянного мониторинга к конкретным аудиторским заданиям |

Разработка автора

2.2. Контрольная среда

Подавать пример... неустанно, непременно и без проколов. В рамках любой аудиторской фирмы можно было бы ожидать, что весь персонал, нанятый фирмой, знает о человеке / лицах, возглавляющих фирму. Но осведомлен ли персонал о внутренней структуре аудиторской фирмы? Как ни странно, люди на нижних уровнях иерархии фирмы настолько задействованы во внутренних процессах фирмы и заняты текущей работой, что у них практически нет времени на то, чтобы разобраться во всей цепочке формальных и неформальных отношений внутри аудиторской фирмы. И это рискованно. Обязанности руководства должны быть четко распределены и доведены до сведения лиц, ответственных за соблюдение внутренних локальных актов и нормативных требований.

Всем известно, что важной частью любой аудиторской практики, независимо от ее размера, является общение (коммуникации). Каждый сотрудник должен четко понимать видение и ценности, которым следует аудиторская фирма.

Профессиональный и этический статус. Неудачи присущи любому человеку. И крупные, средние, и мелкие фирмы также могут потерпеть неудачу. Но провал теста на профессионализм и по этике аудитора является серьезным и имеет глубокие и разрушительные последствия, которые могут нанести непоправимый и необратимый ущерб и конкретному аудитору, и аудиторской компании, и в целом аудиторской профессии.

Провал теста на ваш профессионализм и на тест по этике = плохая репутация вашего имени = плохая репутация вашей аудиторской практике = плохая репутация аудиторскому движению = плохая репутация аудиторской профессии = отсутствие доверия со стороны государственных органов и широкой общественности.

Относитесь к сотрудникам так, как вы бы хотели, чтобы относились к вам. Сотрудники являются краеугольным камнем всей деятельности компании, и поэтому они могут создать, развить или же разрушить любую организацию. Это еще более подчеркивается в организации, ориентированной в первую очередь на сотрудников, что в первую очередь характерно для аудиторской фирмы. Успех

каждого предприятия тесно связан с компетенцией, опытом и балансом работы и личной жизни сотрудников. Хотя очень часто не хватает последнего признака. Аудит качества зависит как от привлечения квалифицированного персонала, но также зависит и от удержания компетентных людей. Аудиторы нанимаются в первую очередь потому, что все они являются экспертами в своей области. Следовательно, их следует поощрять высказывать свое мнение и руководить проектами, которые иногда могут выходить за пределы их зоны комфорта.

Внутренняя отчетность компании является стимулом для персонала проявить себя в работе и показать свой профессиональный уровень. Справедливые оценки работы, дающие должное признание и вознаграждение трудолюбивому и преданному персоналу, являются обязательными. Удержание персонала фирмы также предполагает соответствующее его обучение. И последнее, но не менее важное: следует уважать право человека на адекватный баланс между работой и личной жизнью.

2.3 Оценка рисков (что может пойти не так?)

Выбор клиента. В постоянном стремлении укрепить финансовое положение фирмы в существующем хаосе на рынке аудита можно попасться не к тем клиентам. Давайте на минуту отложим независимость аудитора и сосредоточимся на честности клиента. Кто хотел бы сделать заключение о том, что финансовая отчетность не содержит мошенничества и ошибок, если лицо или лица, стоящие за этой компанией, имеют судимость? Есть ряд индикаторов того, что клиенту может не хватать честности. Вот несколько примеров, взятых из практики работы аудиторов в Беларуси:

- Частые смены аудиторов могут означать, что организация занимается поиском аудиторов, высказывающих нужное ей аудиторское мнение о ее финансовой отчетности.
- Плохая финансовая история, такая как неудачный бизнес или банкротство, указывает на человека, который может пойти на слишком большой риск.
- Опыт работы и бизнес. Следует следить за частой сменой места работы топ-персонала или места осуществления деятельности.
- Чрезмерная активность в судах, поскольку постоянное состояние истца или ответчика сигнализируют об организации, которая не боится подавать в суд по любому поводу, и которая создает риски как неплательщик или же может не соблюдать достигнутые с ней соглашения.
- Высокая текучесть кадров в руководстве может указывать на отсутствие внутренней стабильности в организации.
- Краткая операционная история - где была команда менеджеров до того, как они были в нынешней организации?
- Зарубежные операции / имущество - сложные бизнес-структуры могут что-то скрывать.

- Нежелание предоставлять исходную информацию - если они не хотят раскрывать информацию сейчас, как они будут предоставлять информацию для аудита, когда станут вашим клиентом?
- Принуждение к быстрому началу и окончанию работы может быть признаком того, что клиенты не хотят, чтобы вы изучали их деятельность поглубже.
- Акты внешних и внутренних проверок указывают на плохую среду внутреннего контроля, когда руководство игнорирует результаты системы внутреннего контроля деятельности организации.

Еще одно важное соображение, которое иногда упускается из виду на этапе формирования задания, - это наличие у аудиторского персонала необходимых технических знаний и ресурсов (включая необходимое для этого время и наличия доступа к экспертам) для выполнения задания. Тенденция такова, что некоторые аудиторы думают, что они компетентны во всех областях. Обязательные аудиты общественно-значимых организаций, банков, страховых компаний должны проводиться персоналом фирмы только в том случае, если привлекаемый к проверке аудитор обладает необходимыми навыками.

Процесс согласия на аудит и последующее продолжение с клиентом должен предоставлять аудиторской фирме информацию, позволяющую судить, соответствует ли потенциальный клиент необходимым стандартам честности, а также есть ли у аудитора возможность проводить качественный аудит.

После такой «априорной» процедуры, основанной на анализе всех возможных последствий и, безусловно, подкрепленной доказательствами должной осмотрительности, аудиторам также необходимо выполнить исследования для повторяющихся аудиторских заданий, чтобы гарантировать, что с клиентами можно по-прежнему работать, то есть клиенты по-прежнему приемлемы.

2.4 Информационные системы (отслеживание эффективности)

Документируйте ... и документируйте ... и документируйте ... с умом. Можно ли представить себе, как кто-то отправится в больницу и обнаружит, что в его личном деле нет недавних рентгеновских снимков? МРТ-тестов? Анализов крови? Истории болезни? Или, что еще хуже, его личный файл включает медицинские записи другого пациента? Это явно недопустимо.

Точно так же у большинства фирм есть хорошо развитые информационные системы для отслеживания клиентов, их подходов к оплате счетов, расходов, их персонала. Однако информационные системы, которые отслеживают качество производимой работы и соответствие требованиям контроля качества, зачастую не так хорошо разработаны. Фирма должна осуществлять на практике руководство, которое включает политики и процедуры, адаптированные к ее требованиям. Аудиторские фирмы должны иметь соответствующую документацию по таким вопросам, как подтверждения независимости, оценки эффективности аудита и результаты контрольных проверок. Кроме того, и, возможно, самое важное, после того, как установленные правила и процедуры закреплены во внутренних стандартах, они должны быть доведены до сведения всех членов и менеджмента фирмы и внедрены в практику аудита.

Внедряйте последовательные методологии в свои аудиторские задания. Представьте себе завод по производству тракторов. В производстве продукта задействованы руководители, линейные менеджеры, техники и инженеры. Важнейшей частью всего этого процесса является согласование всех процессов планирования, выполнение необходимых работ, операций, надзора, тестирования и других процедур. На более позднем этапе также ожидается привлечение отдела контроля качества, в обязанности которого входит проверка соответствия произведенного трактора требуемым стандартам. То же самое касается и выполнения аудиторского задания.

Таблица 2.2: Пример аналогии контроля качества при производстве тракторов контролю качества в аудиторской фирме

| Производственная линия | Выполнение аудиторского задания |
|------------------------|--|
| Контролеры | Контролеры |
| Линейный менеджер | Контроль качества работы партнера по заданию |
| Техники / инженеры | Привлечение Специалистов |
| Контроль качества | контроль качества выполнения задания |

Затем идет испытание на качество сборки. Проверка контроля качества выполнения задания, которая является обязательной для всех организаций, являющихся общественно значимыми, и для других «рискованных» проектов, в которых аудиторское заключение не должно выдаваться, если только специалист по проверке качества аудита и партнер по заданию не согласны с этим одновременно.

Оцените и улучшите свою методологию. Качество аудита - это путь, а не пункт назначения. Нет такого понятия, как 100% гарантированное качество. Могут возникнуть вопросы о том, что сегодня считается на 100% полным доказательством качественно выполненного аудита.

Пытаясь учесть различные размеры фирм, в феврале 2011 года Комитет по надзору за качеством опубликовал свое собственное толкование периодичности контроля качества аудита и назначения внутренних проверяющих. И это его минимальное требование (таблица 2.3).

Проверка соблюдения требований аудиторских стандартов разделена на две основные части:

- В соответствии с Руководством по политикам и процедурам ISQC 1 проверке качества подлежат все стороны фирмы, включая повышение профессиональной квалификации, аттестацию персонала, качество выполнения аудиторских заданий и т. д.

- Выявление пробелов между профессиональными требованиями (МСА и применимой системой финансовой отчетности) и тем, что задокументировано в файле аудита. Вопросы, которые могут возникнуть, связаны с достоверностью представления и раскрытия информации в финансовой отчетности, уместностью вынесенных суждений, документацией по выполненным аудиторским процедурам, достаточно ли документирование оценки рисков для выявления аудиторских и деловых рисков и т. д.

Таблица 2.3: Частота контрольных действий

| Обобщение | | Контроль качества аудита | |
|--|---------------|-----------------------------|---|
| | | ОБЗОР ВСЕЙ ПРАКТИКИ | ВЫБОРОЧНЫЙ ОБЗОР ФАЙЛОВ |
| Предприниматель без наемного персонала | Периодичность | Один раз в 3 года (минимум) | Один раз в 3 года (минимум) |
| | Контролер | Внутренний или внешний | Внешний (МФ РБ или АП) |
| Предприниматель с наемным персоналом | Периодичность | Ежегодно | Один раз в 3 года (минимум) |
| | Контролер | Внутренний или внешний | Внутренний или внешний (контролер, не участвующий в аудите / текущем контроле качества) |
| Фирма | Периодичность | Ежегодно | Ежегодно (каждый партнер каждые 3 года – минимум) |
| | Контролер | Внутренний или внешний | Внутренний или внешний (контролер, не участвующий в аудите / текущем контроле качества) |

Проведение контрольных мероприятий и выявление проблем - это только первый шаг мониторинга. Второй шаг - извлечь уроки из этих ошибок и не повторять их в будущих аудитах. Процесс заполнения пробелов и обновления политик и процедур для дальнейшего согласования с требованиями ISA – это, согласитесь, задача без начала и без конца.

Но проведение контрольных операций по внутрифирменному качеству аудита предполагает наличие перечня вопросов – чек-листа – ответы на которые и позволяют сделать вывод об уровне качества аудита по отдельному заданию и в целом по фирме. Несомненно, что перечень таких вопросов является объектом авторского права, и вряд ли аудиторская фирма кому-нибудь на добровольных условиях передаст право пользования его объектом авторского права. Поэтому публикуемые в открытой печати чек-листы носят лишь фрагментарный характер и не позволяют провести проверку качества аудита в полном объеме (см., например Е.Фокина, Модель системы внутреннего контроля качества услуг аудиторской организации/ доступно на:
https://www.researchgate.net/publication/331114797_Model_sistemy_vnutrennego_kontrolya_kacestva_uslug_auditorskoj_organizacii).

Поэтому ниже в таблицах 2.4 и 2.5 нами представлен разработанный автором краткий и полный чек-лист проверки внутрифирменного качества аудита.

Таблица 2.4: Краткий Short Checklist проверки качества аудита внутри аудиторской фирмы

| No. | Содержание вопроса |
|-----|---|
| 1. | Была ли аудиторская документация подготовлена своевременно? |
| 2. | <p>Достаточно ли объема рабочей документации аудитора для того, чтобы опытный аудитор, ранее не имевший связи с проведенным аудитом, понял следующее:</p> <p>(а) Характер, сроки и объем аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с ISAs и применимыми правовыми и нормативными требованиями;</p> <p>(б) Результаты проведенных аудиторских процедур и полученные аудиторские доказательства; и</p> <p>(с) Существенные вопросы, возникшие в ходе аудита, сделанные по ним выводы и важные профессиональные суждения, вынесенные на основании этих выводов.</p> |
| 3. | <p>При документировании характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур, было ли зафиксировано следующее:</p> <p>(а) Идентификационные характеристики конкретных протестированных объектов или выявленных проблем;</p> <p>(б) Кто выполнял аудиторскую работу и когда она была завершена; и</p> <p>(с) Кто проверял выполненную аудиторскую работу, а также дату и объем такой проверки.</p> |
| 4. | Включены ли в рабочую документацию документы по результатам обсуждения важных вопросов с руководством, лицами, наделенными руководящими полномочиями, и другими лицами, в том числе характер обсуждаемых важных вопросов, а также когда и с кем состоялись обсуждения. |
| 5. | В тех случаях, когда установлено, что информация не соответствует |

| | |
|----|---|
| | окончательному заключению аудитора относительно важного вопроса, задокументировано ли как было устранено такое несоответствие? |
| 6. | В тех случаях, когда в исключительных случаях считается необходимым отойти от соответствующего требования согласно конкретному ISA, отражает ли аудиторская документация, как выполненные альтернативные аудиторские процедуры достигли цели этого требования, а также причины такого отклонения. |
| 7. | В тех исключительных случаях, когда выполняются новые или дополнительные аудиторские процедуры или сделаны новые выводы после даты выпуска аудиторского заключения, были ли задокументированы следующие документы: а) Возникшие обстоятельства; б) Выполненные новые или дополнительные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства и сделанные выводы, а также их влияние на аудиторское заключение; и в) Когда и кем были внесены и проверены соответствующие изменения в аудиторской документации. |
| 8. | Есть ли уверенность в том, что после того, как составление окончательного файла по проведенному аудиту было завершено, до конца установленного срока хранения не была удалена или выброшена какая-либо аудиторская документация? |
| 9. | При возникновении необходимости изменить существующую рабочую документацию аудита или добавить новую аудиторскую документацию после того, как составление окончательного файла аудиторской документации было завершено, было ли задокументировано следующее: а) Конкретные причины создания и включения дополнительных рабочих документов; и б) Когда и кем они были сделаны и проверены. |

В таблице 2.5 автором приведен полный чек-лист проверки качества аудита на уровне фирмы.

Таблица 2.5: Полный Checklist проверки качества аудита на уровне аудиторской фирмы

Контрольный список вопросов для проверки качества при проведении аудита финансовой отчетности согласно IAS 200 QUALITY CONTROL FOR AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

| | |
|------|---|
| 1. | <p style="text-align: center;">Общие принципы и обязанности</p> <p>Примечание: При оценке соответствия стандартам ISAs, описывающим общие принципы и обязанности, в отношении независимости, профессионального суждения и компетентности аудитора в процессе контроля качества аудита, контролер должен изучить у проверяемого аудитора проведенные им процедуры, которые будут включены в аудиторскую документацию, чтобы продемонстрировать соблюдение независимости, профессионального суждения и компетентность аудитора. Важно помнить, что определенная часть рабочей документации по конкретному аудиту может храниться в архивах на уровне самой аудиторской организации, и доказательства соответствия могут быть не найдены в файле рабочей документации конкретного аудитора. Оценивая рабочую документацию, контролер должен быть внимателен к вопросам, связанным с соблюдением общих положений стандартов в отношении независимости, профессионального суждения и компетентности, и, при необходимости, ему следует проводить дальнейшее изучение имеющейся в организации рабочей документации по конкретному аудируемому лицу. Тестирование применения некоторых или всех аспектов стандартов ISA, описывающих общие принципы и обязанности, может быть выполнено на корпоративном уровне и не проверяться в ходе изучения рабочей документации отдельных аудиторов. Именно аудиторская группа должна определить характер и объем требуемого тестирования в целом по аудируемому лицу исходя из общей политики проводимого контроля качества аудита и его процедур.</p> |
| 1.1. | <p>1.1 Независимость</p> <ul style="list-style-type: none"> • Определил ли контролер качества аудита, что аудиторы, назначенные для проведения аудиторской проверки не нарушили лично принцип своей независимости? • Если до или во время аудита были выявлены потенциальные или фактические нарушения независимости аудиторами, удалось ли аудиторской организации удовлетворительно разрешить конфликт? Если не удалось устранить недостатки, включало ли аудиторское заключение модифицированное заявление о соответствии проведенного аудита положениям ISAs? • Если использовались другие аудиторы или специалисты, оценивала ли аудиторская группа их независимость? Если были выявлены нарушения, отказалась ли команда аудиторов использовать результаты их работы? |

| | |
|------|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Определил ли контролер, что аудиторы, назначенные для аудита, не имеют нарушений внешней независимости как по их документам, так и по их поведению? • Определил ли контролер, что сама организация не нарушила свою независимость от аудитора как по документам, так и по существу? • В отношении нарушений независимости, выявленных после выпуска аудиторского заключения, проводил ли контролер оценку воздействия таких нарушений на результаты проведенного аудита и уведомлял ли руководство и другие заинтересованные стороны о последствиях такого воздействия? |
| 1.2. | <p>1.2. Профессиональное суждение</p> <ul style="list-style-type: none"> • Применяла ли аудиторская команда соответствующее профессиональное суждение при планировании и проведении аудита, а также при представлении результатов? • Проявляла ли аудиторская команда разумную осторожность и профессиональный скептицизм; применяла ли профессиональные знания, навыки и опыт; и поддерживала ли независимость, объективность и достоверность при назначении персонала, определении объема работы, сборе и анализе доказательств и документации, а также оценке и представлении отчетов о результатах аудита, чтобы гарантировать, что проведенная работа и персонал соответствуют профессиональным стандартам и этическим принципам? • Документировала ли аудиторская группа важные решения, влияющие на цели, область применения, методологию, выводы, заключения и рекомендации, вытекающие из профессионального суждения? |
| 1.3. | <p>1.3 Компетентность</p> <ul style="list-style-type: none"> • Обладала ли назначенная аудиторская группа техническими знаниями, навыками и опытом, необходимыми для того, чтобы быть компетентной в отношении типа выполняемой работы, до начала этой работы над полученным заданием? При принятии этого решения следует учитывать, обладают ли коллективно назначенные сотрудники: знаниями IASs, применимыми к виду работы, на которую они назначены, а также образованием, навыками и опытом практического аудита для применения этих знаний в выполняемой работе; общими знаниями об окружающей среде, в которой работает проверяемая организация, и предмете проверки; умением общаться грамотно и эффективно как в команде, так и с персоналом заказчика; и навыками, необходимыми для выполняемой работы (например, навыками, связанными со статистической выборкой, информационными технологиями, проектированием, специализированными методологиями аудита или аналитическими методами, или специальными знаниями по изучаемым предметам). • Соответствовали ли члены аудиторской группы требованиям IASs в |

| | |
|-----|---|
| | <p>отношении непрерывности профессионального образования?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Если использовались внешние специалисты, проводила ли аудиторская команда оценку профессиональной квалификации специалистов и документировала ли их выводы и заключения? |
| 2. | <p>2. Оценка рисков и противодействие выявленным рискам:</p> <p>Планирование</p> |
| 2.1 | <p>2.1 Есть ли письменный план аудита или документы по планированию?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Задokumentированы ли в плане аудита цели, объем и методология аудита? • Вносились ли корректировки в план аудита, чтобы отразить какие-либо существенные изменения плана во время проведения аудита? |
| 2.2 | <p>2.2 Определите, выполнила ли аудиторская команда следующее:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Разработала методологию для: <ul style="list-style-type: none"> • получения достаточных, надлежащих доказательств для достижения целей аудита; • снизила аудиторский риск до приемлемого уровня; • Обеспечила разумную уверенность в том, что доказательства являются достаточными и надлежащими для подтверждения выводов и заключений аудиторов; • установила потенциальные критерии, необходимые для определения перечня вопросов, подлежащих аудиту; • Выявила источники аудиторских доказательств и определила количество и тип необходимых доказательств с учетом аудиторского риска и значимости; <ul style="list-style-type: none"> • Оценивала ли необходимость использовать результатов работы других аудиторов для решения некоторых задач проводимого аудита. Если использовались результаты работы других аудиторов, выполняла ли аудиторская команда процедуры, обеспечивающие достаточную уверенность в надежности полученных результатов для их дальнейшего использования? Включали ли эти процедуры запросы в отношении последнего отчета о проведенном аудите другой аудиторской организации либо какое-либо письмо с комментариями? • Получила понимание уровня квалификации и независимости специалистов, которых предполагается использовать. • Документировала ли характер и объем работ, которые должны выполняться специалистами, если предполагается их использование. • Сообщала о планировании и проведении аудита должностным |

| | |
|-----|---|
| | лицам, ответственным за управление, и другим лицам, в зависимости от обстоятельств. |
| 2.3 | <p>2.3 Отражалась ли оценка аудиторской команды уровня аудиторского риска и значимость рассмотрения следующих вопросов:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Характер и профиль программ аудита и потребности потенциальных пользователей аудиторского отчета? • Внутренний контроль в части, касающейся конкретных целей и объема аудита? • Информационные системы общего и прикладного контроля в контексте целей аудита? • Правовые и нормативные требования, условия контрактов или соглашений о грантах, потенциальное мошенничество или злоупотребления, которые являются существенными в контексте целей аудита? • Результаты предыдущих аудитов и спецаудит заданий, которые напрямую связаны с текущими целями аудита? |
| 2.4 | <p>2.4 Оценила ли аудиторская группа и задокументировала ли риск мошенничества, существенного в контексте цели аудита?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Если выявлены потенциальные, существенные факторы риска мошенничества, разработала ли аудиторская группа процедуры для обеспечения разумной уверенности в обнаружении мошенничества? <ul style="list-style-type: none"> • Если внимание аудиторов привлекли документы или информация, указывающие на то, что могло иметь место мошенничество в больших размерах, разработала ли группа аудиторов дополнительные аудиторские процедуры для определения вероятности мошенничества и его влияния на результаты аудита? • Примечание: если мошенничество, которое могло иметь место, не является значительным в контексте целей аудита, аудиторы могут провести дополнительную аудиторскую работу в качестве отдельного задания или передать полученную информацию другим сторонам с контрольной функцией. |
| 2.5 | 2.5 Избегала ли аудиторская группа вмешательства в проводимое органами дознания расследование или же судебное разбирательство? |
| 3. | 3. Контроль качества аудита отдельных исполнителей |
| 3.1 | 3.1 Есть ли доказательства того, что руководитель аудиторской команды руководил персоналом и контролировал свой персонал при проведении аудита? |
| 3.2 | 3.2 Задокументировал ли руководитель аудиторской команды результаты контроля за работой отдельных аудиторов? |

| | |
|-----|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Соответствовал ли уровень контроля работы аудиторов уровню знаний и опыта персонала и сложности аудита? • Есть ли доказательства осуществления контроля хода аудиторской проверки и выполненной работы до того как было выпущено аудиторское заключение, подтверждающее выводы, заключения и рекомендации, содержащиеся в аудиторском заключении |
| 4. | 4. Получение достаточных, надлежащих доказательств и аудиторская документация |
| 4.1 | <p>4.1 Являются ли аудиторские доказательства достаточными и надлежащими для достижения целей аудита и подтверждения сделанных заключений и выводов?</p> <p>В частности, сделала ли аудиторская команда следующее:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Выполнила достаточную работу для оценки объективности, достоверности и надежности результатов опроса персонала аудируемого лица? • Выбрала метод определения выборки, соответствующий целям аудита? • Выполнила достаточную работу для определения достоверности информации, получаемой от должностных лиц аудируемого лица? • Выполнила достаточные процедуры для оценки эффективности внутреннего контроля, включая средства контроля информационных систем? • Применила дополнительные процедуры, при необходимости, чтобы преодолеть ограничения или неопределенности в отношении доказательств, значимых для выводов и заключений по результатам аудита? • Задokumentировала свою общую оценку собранных коллективных доказательств, использованных для подтверждения выводов и заключений, включая результаты каких-либо конкретных оценок, проведенных с целью сделать вывод о достоверности и надежности конкретных доказательств? • Подготовила аудиторскую документацию достаточно подробно, чтобы дать возможность опытному аудитору, не имеющему ранее связи с конкретным аудитом, понять из аудиторской документации характер, сроки, объем и результаты проведенных процедур, полученные аудиторские доказательства и их источник и сделанные выводы? |
| 4.2 | 4.2 Разработала ли группа аудиторов достаточно подробно основу для сделанных выводов, необходимую для достижения целей аудита, и, при необходимости, рекомендации для корректирующих действий? |
| 4.3 | <p>4.3 Задokumentировал ли четко и понятно аудиторский персонал:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Работы, выполненные для подтверждения значительных суждений и выводов, включая описания транзакций и проверенных учетных |

| | |
|------|---|
| | <p>записей?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Члена (ов) команды, которые выполняли и проверяли аудиторскую работу, а также даты проведения аудита и проверки такой работы? |
| 4.4 | 4.4 Если было обнаружено злоупотребление, собрала ли группа аудиторов доказательства для определения результата воздействия на содержание программы проверки в контексте целей аудита? |
| 4.5 | 4.5 На основании оценки риска, адекватно ли проверяли аудиторы соответствие деятельности аудируемого лица законам, нормативным актам или другим требованиям, которые были определены как оказывающие существенное влияние на цели аудита? |
| 4.6 | 4.6 Все ли обязательные или предположительно обязательные требования IASs были выполнены или выполнены альтернативными процедурами? Если нет, были ли задокументированы причины отклонений от требований IASs? |
| 4.7 | 4.7 Применялись ли установленные IASs и внутренними стандартами политика в области качества аудита, а также и процедуры для обеспечения безопасного хранения и обеспечения сохранности аудиторской документации при проверке качества аудита? |
| 4.8 | 4.8 Составлялась ли аудиторская документация своевременно? |
| 4.9 | <p>4.9 Достаточен ли объем и состав рабочей документации по аудиту для того, чтобы опытный аудитор, ранее не имевший связи с конкретным аудитом, понял следующее:</p> <p>(а) Характер, сроки и объем аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с ISAs и применимыми правовыми и нормативными требованиями;</p> <p>(b) результаты проведенных аудиторских процедур и полученные аудиторские доказательства; и</p> <p>(c) Существенные вопросы, возникающие в ходе аудиторской проверки, сделанные по ним выводы и важные профессиональные суждения, высказанные на основе этих выводов.</p> |
| 4.10 | <p>4.10 При документировании характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур, было ли зафиксировано следующее</p> <p>(а) Идентификационные характеристики проверенных конкретных объектов или предметов;</p> <p>(b) кто выполнял аудиторскую работу и когда она была завершена; и</p> <p>(c) Кто проверял выполненную аудиторскую работу, а также дату и объем такой проверки.</p> |
| 4.11 | 4.11 Включены ли в рабочие документы обсуждения важных |

| | |
|------|---|
| | вопросов с руководством, лицами, наделенными руководящими полномочиями, и другими, в том числе характер обсуждаемых важных вопросов, а также когда и с кем состоялись обсуждения. |
| 4.12 | 4.12 В тех случаях, когда установлено, что полученная в ходе контроля качества аудита информация не соответствует окончательному заключению аудитора относительно аудируемого важного вопроса, задокументировано ли, как было устранено несоответствие? |
| 4.13 | 4.13 В тех случаях, когда в исключительных обстоятельствах считается необходимым отойти от соответствующего требования в ISAs отражает ли рабочий документ аудита то, каким образом выполненные альтернативные аудиторские процедуры достигли цели такого требования, и причины этого отклонения. |
| 4.14 | 4.14 В тех случаях, когда в исключительных обстоятельствах выполняются новые или дополнительные аудиторские процедуры или появляются новые выводы после даты аудиторского заключения, были ли составлены следующие документы, описывающие: а) возникшие обстоятельства; б) выполненные новые или дополнительные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства и сделанные выводы, а также их влияние на аудиторское заключение; и с) Когда и кем были внесены и проверены соответствующие изменения в аудиторской документации. |
| 4.15 | 4.15 Гарантируется ли, что после того, как составление окончательного файла по аудиту завершено, до конца срока хранения аудиторской документации не будет удалено или выброшено каких-либо аудиторских документов? |
| 4.16 | 4.16 В случае необходимости внесения изменений в существующую аудиторскую документацию или же дополнения новыми аудиторскими документами после того, как составление окончательного аудиторского файла была завершена, было ли задокументировано следующее: (а) Конкретные причины сделанных изменений и дополнений; и (б) Когда и кем они были сделаны и проверены. |
| 5. | 5. Аудиторские выводы и заключения |
| 5.1 | 5.1 Отражены ли в аудиторском заключении цели аудита ясным, конкретным, нейтральным и непредвзятым образом? |
| 5.2 | 5.2 Указаны ли в аудиторском заключении причина (ы) проведения аудита? |
| 5.3 | 5.3 Четко ли отражен в аудиторском заключении объем проведенного аудита, в том числе: • Период, охватываемый аудитом? • Используемые виды и источники доказательств? • Если это возможно, какие-либо существенные ограничения, налагаемые на аудиторов, включая ограничения в отношении информации или отказы в доступе к информации или |

| | |
|-----|---|
| | неопределенности, основанные на общей оценке аудиторами достаточности и уместности доказательств? |
| 5.4 | <p>5.4 Ясно ли отражено в аудиторском заключении, как использованная методология аудита и как выполненная аудиторская работа способствовали достижению целей аудита, включая:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Какие используются методы сбора доказательств и анализа? • Существенные предположения, сделанные при проведении аудита? • Применяются ли сравнительные методы? • Критерии используются? • Когда произведенная выборка в значительной степени подтверждает выводы, заключения или рекомендации аудиторов, описание схемы выборки и почему она была выбрана? |
| 5.5 | <p>5.5 Содержит ли аудиторский отчет четко сделанные выводы и соответствующие рекомендации, относящиеся к каждой цели аудита?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Были ли отдельные элементы сделанных выводов (условия, критерии, причины и следствия) представлены в той степени, которая необходима для достижения целей аудита? • Были ли выводы четко сформулированы и логически подтверждены результатами аудита? • Насколько сделанные рекомендации основываются логически на полученных результатах и выводах, направлены ли они на устранение причины выявленных проблем, и четко ли они указывают рекомендуемые действия? |
| 5.6 | <p>5.6 Представлен ли в аудиторском заключении объем работы аудиторов по оценке системы внутреннего контроля и описаны ли какие-либо недостатки системы внутреннего контроля, которые были определены как значительные в контексте целей аудита?</p> |
| 5.7 | <p>5.7 Сообщалось о вероятных или потенциальных случаях мошенничества, незаконных действий, значительных нарушениях положений договоров или значительных злоупотреблениях?</p> |
| 5.8 | <p>5.8 Были ли выявлены нарушения положений договоров или соглашений о грантах или злоупотребления, которые не были значительными, но о которых также сообщались в письменном виде должностным лицам проверяемого субъекта?</p> |
| 5.9 | <p>5.9 Соответствовал ли аудит всем применимым требованиям IASs?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Если да, было ли указано в аудиторском заключении о его немодифицированном характере, соответствующим требованиям IASs? • Если нет, то было ли модифицировано заключение согласно IASs, с указанием того, какие стандарты не были соблюдены или какой из IASs вообще не соблюдался? |

| | |
|------|---|
| 5.10 | 5.10 Предоставляла ли аудиторская группа аудиторское заключение или письменную информацию о результатах проверки для использования соответствующими должностными лицами? |
| 5.11 | 5.11 Если это возможно, указать, раскрывало ли аудиторское заключение, что определенная соответствующая информация была исключена из аудиторского заключения из-за конфиденциального или деликатного характера самой информации и почему это было необходимо? |
| 6. | 6. Соответствие положениям политики в области качества аудита и контрольным процедурам IASs |
| 6.1 | 6.1 Соблюдали ли аудиторы положения политики в области качества аудита и установленные процедуры контроля качества согласно IASs (например, использование checklist и т.д.)? |
| | Конец CHECKLIST |

Ссылки

1. ISQC 1 INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY CONTROL 1 «QUALITY CONTROL FOR FIRMS THAT PERFORM AUDITS AND REVIEWS OF FINANCIAL STATEMENTS, AND OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES ENGAGEMENTS»)

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc>

2. INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 315 IDENTIFYING AND ASSESSING THE RISKS OF MATERIAL MISSTATEMENT THROUGH UNDERSTANDING THE ENTITY AND ITS ENVIRONMENT /available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a017-2010-iaasb-handbook-isa-315.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwjo7KGhozrAhUvM-wKHVsYB4gQFjAAegQICBAB&usg=AOvVaw3R2bvH23ZD34HHaa6izXI1>

3. INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 220 QUALITY CONTROL FOR AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS /available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a010-2010-iaasb-handbook-isa-220.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwia-NvbhozrAhVMKuwKHTk-C9IQFjAAegQIABAB&usg=AOvVaw3D8En-p33HGftPS1JoJsyb>

4. HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS / available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.kacr.cz/file/4133/2016-2017-iaasb-handbook-volume-1.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwjU1P6Yh4zrAhVKvgQKHU1zAdwQFjAAegQIABAB&usg=AOvVaw3rR4Qu9K0rYitRYq6WF9Hx>

5. 2018 HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS/available at: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26>

6. International Auditing Standards (ISA) Summaries/available at: https://www.google.by/url?q=http://leaccountant.com/auditing-standards-summaries/isa/&sa=U&ved=2ahUKEwj057a_ilzrAhUNGuwKHU6IBa84ChAWMAV6BAqDEAE&usg=AOvVaw1vHa1JopMEXbtMEaGm1CEk

7. HANDBOOK OF INTERNATIONAL AUDITING, ASSURANCE, AND ETHICS PRONOUNCEMENTS. 2004 EDITION / available at: http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/befa05/IAASB_Auditing%20Handbook_2004.pdf

8. . INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISAs)/ available at: https://www.google.by/url?q=https://www.icpak.com/wp-content/uploads/2017/02/International-Standards-on-Auditing-ISAs-by-CPA-Nebart-Avutswa.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwj057a_ilzrAhUNGuwKHU6IBa84ChAWMAh6BAqFEAE&usg=AOvVaw3qpcEDDN8OIN_ojYhi60T2

9. International Auditing Standards (ISA) Summaries/ available at: https://www.google.by/url?q=http://leaccountant.com/auditing-standards-summaries/isa/&sa=U&ved=2ahUKEwjGutmAiozrAhWL_KQKHSxmBCs4ChAWMAR6BAqGEAE&usg=AOvVaw3HYJGxoRK43OYM21_D4c0

10. International Standard on Auditing/ available at: <https://www.iaasa.ie/getmedia/b2e8d804-d291-4c1a-8d54-7ffe421cc87/ISA501I.pdf>

3 Рабочая документация аудитора

“The skill of an accountant can always be ascertained by an inspection of his working papers.”

**— Robert H. Montgomery,
Montgomery’s Auditing, 1912**

«Навыки аудитора всегда могут быть проверены путем проверки его рабочих документов».

3.1. Необходимость в рабочих документах

Начнем с самого главного – с необходимости в рабочих документах. Все достаточно просто: если их у Вас не будет, то в соответствии с действующим в Беларуси законодательством Вас просто лишат возможности заниматься в дальнейшем аудиторской деятельностью. При этом абсолютно не будет играть роль тот факт, что и без рабочей документации Вы прекрасно чувствуете цифру и видите слабые места в работе аудируемого лица, и что вся проделанная Вами работа оказалась полезной аудируемому лицу, и что нет претензий к результатам Вашей работы как со стороны заказчика аудита, так и государственных контролирующих органов. То есть: нет рабочих документов – переходите на должность кассира.

Ну а теперь немного о белорусском законодательстве. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18 октября 2019 №59 «Об оценке качества аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторов» утверждена Инструкция о принципах осуществления Аудиторской палатой внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей (далее Инструкция №59).

Согласно п. 34 Инструкции №59 в ходе внешней оценки в т.ч. осуществляется и оценка рабочей документации аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя и итоговых документов аудита в отношении конкретных аудиторских заданий.

При этом в соответствии с п. 51 Инструкции №59 грубым нарушением аудиторского законодательства аудиторскими организациями при проведении внешней оценки рабочей документации Аудиторской палатой признается, если рабочая документация не соответствует предъявляемым требованиям, а именно, если рабочая документация аудиторской организации в ходе аудита не составлена или составлена в объеме, форме и содержании, не позволяющих понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения.

Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации предприятия ([Applying ISAs Proportionately with the Size and Complexity of an Entity](#)) отметил, что на базовом уровне аудиторская документация аудита помогает аудитору при планировании и выполнении аудита. Это облегчает контроль и анализ работ, оценку полученных аудиторских доказательств и формирование выводов до завершения составления аудиторского отчета. Аудиторская документация может способствовать повышению качества аудита с точки зрения качества аудиторских выводов.

Потребность в рабочих документах в соответствии с ISAs можно описать следующим образом:

- a) они помогают в планировании и проведении аудита;
- b) Они помогают в руководстве аудиторской работой и способствуют проверке качества выполненной работы в соответствии с IAS 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности»;
- c) Они предоставляют доказательства факта выполнения аудиторской работы, в поддержку выраженного мнения аудитора.
- d) Они четко и логически документируют график выполнения аудита, результаты тестирования и т. д.
- e) рабочие документы должны свидетельствовать о соответствии ISAs при проведении аудита.
 - e) они документируют, что внутренний контроль был надлежащим образом изучен и оценен; и
 - g) они документируют, что полученные доказательства и проведенные процедуры дают разумное основание для выпуска соответствующего аудиторского заключения.
 - h) они сохраняют записи о вопросах, имеющих неизменное значение для будущих аудиторских проверок предприятия заказчика;
 - i) они позволяют опытному аудитору проводить проверки контроля качества в соответствии с ISAs 220.
 - j) процесс подготовки достаточной аудиторской документации способствует повышению качества аудита.
- k) Они удовлетворяют потребности документировать устные обсуждения важных вопросов и общаться с лицами, наделенными руководящими полномочиями, как это установлено обсуждено в ISA 260 «Информационное взаимодействие с представителями собственника» и ISA 265 «Доведение информации о недостатках в системе внутреннего контроля для представителей собственника и руководства организации».

Согласно статье 2 Закона РБ «Об аудиторской деятельности» (Закон № 229-3), оценка качества работы аудитора, аудитора – индивидуального предпринимателя, аудиторской организации представляет собой систему мер, методик и процедур по анализу соблюдения аудитором, аудитором – индивидуальным предпринимателем, аудиторской организацией правил аудиторской деятельности, международных стандартов аудиторской деятельности, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров (далее – МСА), Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, принимаемого Международной федерацией бухгалтеров (далее – Кодекс этики), основных принципов аудиторской деятельности, а также обоснованности сформированных ими выводов и выраженного в установленной форме аудиторского мнения.

Возникает вполне обоснованный практический вопрос о том, какая же рабочая документация по проведенному аудиту будет составлена или составлена в объеме, форме и содержании, позволяющих понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения. Несомненно, что при осуществлении аудита финансовой отчетности в формате МСФО — это будет рабочая документация, которая удовлетворяет всем установленным МСА требованиям в отношении аудиторской документации.

Основным документом, устанавливающим требования, терминологию и порядок применения рабочей документации аудитора, является МСА 230 "Аудиторская документация"(ISA 230, AUDIT DOCUMENTATION). МСА 230 устанавливает конкретную ответственность аудитора за составление аудиторской документации для аудита финансовой отчетности в формате МСФО. В приложении к данному стандарту приведен перечень других МСА, которые содержат конкретные требования к документации и соответствующие рекомендации по ее составлению.

Однако перечень таких МСА в приложении к стандарту МСА 230 не является полным (в связи с пересмотром или же выпуском новых стандартов МСА после выхода стандарта МСА 230), что и приводит часто на практике к составлению неполной аудиторской документации.

В частности, в приложении к стандарту МСА 230 не приведены стандарты МСА 240 "Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности", МСА 570 "Непрерывность деятельности", МСА 701 "Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении", МСА 720 "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации", в которых также установлены обязанности аудитора в отношении аудиторской документации.

3.2 Состав и содержание аудиторской документации согласно положений МСА

Следует заметить, что перечень рабочих документов, сопровождающих аудит финансовой отчетности, является объектом авторского права любой аудиторской компании и в полном объеме найти такой перечень в открытой печати практически невозможно. А то, что можно найти в открытом доступе, является a priori неполной информацией (например, Формирование аудиторского файла в соответствии с международными стандартами аудита (Соболева О.А.). available at: <http://отрасли-права.рф/article/24018>).

В таблице 3.1 представлен разработанный автором полный пакет требований отдельных Международных стандартов аудита к объему и содержанию составляемых на их основе рабочих документов.

Таблица 3.1: СОСТАВ И СОДЕРЖАНИЕ РАБОЧИХ ДОКУМЕНТОВ АУДИТОРА СОГЛАСНО ПОЛОЖЕНИЙ ISAs

| |
|--|
| <p>SA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements</p> <p>МСА 220 "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности"</p> |
|--|

| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
|---------------------------|--|---|
| 24. | <ul style="list-style-type: none"> • Соответствие установленным этическим требованиям и требованиям независимости. • Принятие и продолжение отношений с клиентами и выполнение аудиторских заданий. • консультации. | <p>Аудитор должен документально отразить:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Проблемы, выявленные в отношении соблюдения соответствующих этических требований и сведения, как эти проблемы были разрешены. • Подтверждение независимости аудитора и документирование этой независимости. • Выводы о соблюдении требований независимости, которые применяются к аудиторскому заданию, и любые соответствующие обсуждения с аудируемым лицом, которые поддерживают такие выводы. • Сделанные выводы относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных аудиторских заданий. • Характер, объем и выводы, сделанные на основе консультаций, проведенных в ходе выполнения аудиторского задания. |
| 25. | <p>Проверка качества выполнения работ - сроки и процедуры.</p> | <p>Эксперт по контролю качества аудита должен документально оформить:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Выполненные процедуры, требуемые политикой аудиторской организации по проверке качества выполнения задания; действия, выполненные в отношении указанного выше, должны быть задокументированы; • Проверка контроля качества выполнения задания была завершена на дату или до даты выпуска аудиторского заключения; и • Эксперт не знает ни о каких нерешенных вопросах по |

| | | |
|---|---|---|
| | | <p>проверке, из-за которых эксперт полагает, что существенные суждения, сделанные командой (группой) по аудиторскому заданию, и выводы, к которым они пришли, были неуместными (неправильными).</p> |
| А35. | Документация по Консультациям | <p>Документация по консультациям с другими специалистами, в ходе проведения которых затрагивались сложные или спорные вопросы, и которая является достаточно полной и подробной, и которая способствует пониманию:</p> <ul style="list-style-type: none"> • вопроса (проблемы), по которому (ой) запрашивалась консультация; и • Результаты консультаций, включая любые принятые решения, основы для принятия таких решений и как они были выполнены. |
| <p>SA 240, The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements</p> <p>МСА 240 "Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 44. | <ul style="list-style-type: none"> • Понимание аудитором аудируемой организации и ее окружения • Оценка рисков существенных искажений | <ul style="list-style-type: none"> • Значительные решения, принятые в ходе обсуждения членами аудиторской группы по конкретному аудиту в отношении подверженности финансовой отчетности организации существенным искажениям вследствие мошенничества (недобросовестных действий); и • Выявленные и оцененные риски существенных искажений из-за мошенничества (недобросовестных действий) на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок. |
| 45. | | |

| | | |
|---|---|--|
| | Ответы на оцененные риски | <ul style="list-style-type: none"> • Общие аудиторские процедуры на оцененные риски существенных искажений из-за мошенничества на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки и объем аудиторских процедур, а также связь этих процедур с оцененными рисками существенных искажений из-за мошенничества на уровне предпосылок; и • Результаты аудиторских процедур, в том числе разработанных для устранения риска обхода руководством средств контроля. |
| 46. | Сообщения о мошенничестве | Сообщения о мошенничестве, сделанные для руководства, доведенные до сведения руководства, лиц, отвечающих за корпоративное управление, регулирующих органов и прочих лиц. |
| 47. | Мошенничество в признании выручки | Причины (обоснования) заключения о том, что презумпция (предположение) существования риска существенного искажения в связи с мошенничеством, связанным с признанием выручки, не применима в обстоятельствах конкретной проверки, должны быть включены в аудиторскую документацию для обоснования такого вывода со ссылкой на проведенные процедуры. |
| SA 250, Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements МСА 250 "Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности" | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 29. | <ul style="list-style-type: none"> • Несоблюдение законодательства • обсуждения | <ul style="list-style-type: none"> • Выявлены или подозреваются в несоблюдении законов и нормативных правовых актов. • Результаты обсуждений с: |

| | | |
|---|---|---|
| | | Руководством; Лицами, отвечающими за корпоративное управление (если это уместно); и со сторонними по отношению к организации лицами. |
| A21. | <ul style="list-style-type: none"> Несоблюдение законодательства | <ul style="list-style-type: none"> Документация может включать: Копии записей или копии документов. Протоколы обсуждений, проведенных с руководством, лицами, наделенными руководящими полномочиями, или сторонними лицами. |
| SA 260(Revised), Communication with Those Charged with Governance Международный стандарт аудита (МСА) 260 (пересмотренный) "Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление" | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 23. | Устные и письменные сообщения тем, кто отвечает за управление | <ul style="list-style-type: none"> Вопросы, установленные ISA 260 для передачи, сообщаются в устной форме, при этом документируются в аудиторской документации следующие аспекты: Содержание вопроса; Когда было проинформировано соответствующее заинтересованное лицо; и Кому было сделано соответствующее сообщение (передана информация). Если информация о вопросах, о которых требуется сообщить заинтересованным лицам, сообщается в письменной форме, то в составе документации сохраняют копию такого сообщения. |
| A54 | Устное общение | Может включать копию протокола, подготовленного организацией, который хранится как часть аудиторской документации, если такой протокол является надлежащим отражением имевшего место информационного взаимодействия. |

| | | |
|--|--|---|
| SA 265, Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management Международный стандарт аудита (МСА) 265 "Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля" | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 9. A12-A18, A27 | Письменное сообщение о существенных недостатках | <ul style="list-style-type: none"> • Подтверждение факта получения такого сообщения. • Документирование письменного сообщения о существенных недостатках. |
| SA 300, Planning an Audit of Financial Statements Международный стандарт аудита (МСА) 300 "Планирование аудита финансовой отчетности" | | |
| Para Ref | Issue | Documentation Needed |
| 12. | Планирование | <ul style="list-style-type: none"> • Общая стратегия аудита; • план аудита; и • Любые существенные изменения, внесенные во время аудиторской проверки в общую стратегию аудита или план аудита, и причины таких изменений. |
| A16-A19 | <ul style="list-style-type: none"> • Общая стратегия аудита • План аудита • Значительные изменения, внесенные в вышеупомянутые два пункта | <p>В отношении общей стратегии аудита, документация о:</p> <p>ключевых решениях, которые необходимы для правильного планирования аудита и доведения до аудиторской группы:</p> <ul style="list-style-type: none"> - объем, сроки, порядок проведение аудита; и сообщение важных вопросов членам аудиторской группы. <ul style="list-style-type: none"> • Можно обобщить общую стратегию аудита в форме меморандума. • Документация по плану аудита представляет собой запись планируемого характера, сроков и объема процедур оценки рисков и дальнейших процедур аудита на уровне предпосылок (утверждений) в ответ на оцененные риски. • Могут использоваться стандартные программы аудита и / или заполненные чек листы для |

| | | |
|--|---|--|
| | | <p>проведения аудита, адаптированные по мере необходимости для отражения конкретных условий аудиторского задания.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Записи о значительных изменениях в общей стратегии аудита и плане аудита должны отражать: <ul style="list-style-type: none"> результатирующие изменения запланированного характера, сроков и объема аудиторских процедур. <p>Причины внесения значительных изменений.</p> <p>Общая стратегия и план аудита, окончательно принятые для проведения аудита.</p> <p>Реакция (ответные действия) на значительные изменения, произошедшие в ходе аудита.</p> <ul style="list-style-type: none"> • В небольших организациях краткий меморандум может служить документированной стратегией аудита небольшой компании. При разработке плана аудита могут использоваться стандартные аудиторские программы или чек листы. |
| <p>SA 315, Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement Through Understanding the Entity and Its Environment</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 315 (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 32(a) | Обсуждение между членами аудиторской группы | Дискуссия между членами аудиторской группы, где это требуется в соответствии с пунктом 10 ISA 315, и принятые важные решения в отношении: <ul style="list-style-type: none"> подверженности финансовой отчетности предприятия существенным искажениям; и применения Концепции подготовки финансовой отчетности (framework) к фактам и обстоятельствам организации. |
| | Понимание каждого из аспектов организации и ее среды, указанных в | <ul style="list-style-type: none"> • Соответствующие отраслевые, регулируемые законодательством |

| | | |
|--------------|---|--|
| | <p>пункте 11 ISA 315</p> | <p>и другие внешние факторы, в том числе применяемая концепция финансовой отчетности.</p> <ul style="list-style-type: none"> • характер организации, в том числе: <ul style="list-style-type: none"> ее операции (операционная деятельность); ее структура собственности и структура управления; виды инвестиций, которые организация делает и планирует осуществить, в том числе инвестиции в целевые предприятия; и особые: <ul style="list-style-type: none"> структуру организации и как она финансируется. • Выбор учетной политики и применение учетной политики, в том числе причины их изменения. • Аудиторская оценка того, соответствует ли учетная политика предприятия его деятельности и соответствует ли она применяемой системе финансовой отчетности и учетным политикам, применяемым в соответствующей отрасли. • Цели и стратегии организации, а также связанные с ними коммерческие риски, которые могут привести к рискам существенного искажения. • Расчет и анализ финансовых показателей предприятия. |
| <p>32(b)</p> | <p>Понимание каждого из компонентов системы внутреннего контроля, указанных в пунктах 14-24</p> | <p>Контрольная среда - Аудиторская оценка: Менеджмента, с упором на тех, кто отвечает за управление, создание и поддержание культуры честности и этического поведения; Сильные стороны элементов контрольной среды, которые в совокупности обеспечивают соответствующую основу для других компонентов системы внутреннего контроля; и Не подвержены ли эти другие компоненты системы внутреннего контроля недостаткам в контрольной среде.</p> <p>Процесс оценки рисков</p> |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>организации для: Выявление бизнес-рисков в отношении к целям отчетности; финансовая Оценка значимости рисков; Оценка вероятности их возникновения; и Принятие решения о действиях для устранения этих рисков.</p> <p>Неспособность руководства определить ожидаемый риск, который был выявлен: Почему менеджмент не смог его идентифицировать; и Оценка того, соответствует ли процесс оценки рисков его обстоятельствам или же он является результатом существенного недостатка системы внутреннего контроля в отношении процесса оценки риска организации.</p> <p>Если в организации отсутствует такой процесс или организация использует ad hoc процесс: Обсуждение с руководством как были определены бизнес риски для целей финансовой отчетности и как они были достигнуты. Информация в том числе, о системе связанных с финансами процессов, включая релевантную бизнес отчетность, по следующим направлениям: Классы операций (транзакций) в операционной деятельности организации, которые важны для составления финансовой отчетности; Процедуры как с применением информационных технологий (IT), так и с использованием ручных учетных систем, с помощью которых эти транзакции инициируются, регистрируются, обрабатываются, корректируются по мере необходимости, переносятся в главную книгу и отражаются в финансовой отчетности. Соответствующие бухгалтерские записи, подтверждающая информация и конкретные статьи в финансовой отчетности,</p> |
|--|--|--|

| | | |
|--|--|---|
| | | <p>которые используются для записи операций в учете и отчетности; включает способ исправления неверной информации и способ передачи информации для составления главной книги. Записи могут быть в ручном или электронном виде;</p> <p>Как информационная система фиксирует события и условия, отличные от транзакций, которые важны для составления финансовой отчетности;</p> <p>Процесс составления финансовой отчетности, используемый для подготовки финансовой отчетности организации, включая раскрытие существенных учетных оценок; и Контроль за записями в журнале операций (проводок), включая нестандартные записи в журнале, используемые для отражения нестандартных, необычных транзакций или корректировок.</p> <p>Информация для понимания того, каким образом организация сообщает информацию о функциях и обязанностях при подготовке финансовой отчетности, а также о значимых вопросах, связанных с финансовой отчетностью, включая следующие:</p> <p>Понимание контрольной деятельности, относящейся к аудиту; и</p> <p>Ответ предприятия на IT-риски.</p> <ul style="list-style-type: none">• Мониторинг средств контроля: <p>Понимание основных направлений деятельности организации по мониторингу за состоянием внутреннего контроля в связи с составлением финансовой отчетности; и</p> <p>Как организация инициирует устранение недостатков в ее системе контроля.</p> <p>Понимание актуальности функции внутреннего аудита:</p> <p>Характер обязанностей службы внутреннего аудита и то, как функция внутреннего аудита вписывается в организационную</p> |
|--|--|---|

| | | |
|--|--|--|
| | | структуру организации; и Действия, выполняемые или подлежащие выполнению службой (функцией) внутреннего аудита. |
| 32(b) | Источники информации, из которых было получено понимание и проведенные процедуры оценки риска | Источники информации, используемые в деятельности по мониторингу организации. • Основа, на которой базируется мнение руководства о информацию достаточно надежной информации для этой цели. • Документация о проведенных процедурах оценки рисков. |
| 32(c) | Риски существенного искажения (с точки зрения пункта 25 стандарта) | Выявлены и оценены риски существенного искажения: На уровне финансовой отчетности; и На уровне утверждения для классов транзакций, остатков по счетам и раскрытий. |
| 32(d) | Риски, требующие особого подхода при аудите | Выявленные риски и связанные с ними меры контроля, по которым аудитор получил понимание в результате выполнения требований пунктов 27-30 стандарта. |
| SA 320, Materiality in Planning and Performing an Audit Международный стандарт аудита (МСА) 320 "Существенность при планировании и проведении аудита" | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 14(a) & (b) | Существенность для финансовой отчетности в целом или уровень (и) существенности для определенных классов операций, остатков на счетах или раскрытий информации | Существенность для финансовой отчетности в целом: Для установления общей стратегии аудита. • Уровень (уровни) существенности для определенных классов операций, остатков на счетах или раскрытий: |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>Определенный (рассчитанный) уровень (уровни) существенности, который будет применяться к конкретным классам операций, остаткам на счетах или раскрытиям, которые, как ожидается, могут влиять на экономические решения пользователей.</p> |
| 14(c) | <p>Материальность (существенность) для исполнения аудиторских процедур</p> | <p>Определенные показатели существенности: Для оценки рисков существенного искажения; и Определение характера, сроков и объема дальнейших аудиторских процедур.</p> |
| 14(d) | <p>Пересмотр уровня существенности в ходе аудита</p> | <p>Пересмотренный уровень существенности финансовой отчетности в целом или уровень (уровни) существенности для определенных классов операций, остатков на счетах или раскрытий информации: Полученная информации во время аудита, которая могла бы привести к тому, что аудитор первоначально определил другую сумму (или суммы).</p> <p>Если аудитор приходит к выводу, что более низкая материальность, чем та, которая была первоначально определена, уместна: Определите, нужно ли пересматривать показатели существенности, и Сохраняются ли актуальность характер, сроки и масштабы дальнейших аудиторских процедур.</p> |
| <p>SA 330, The Auditor's Responses to Assessed Risks</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 330 "Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 28(a) | Общие ответы | Общие аудиторские процедуры |

| | | |
|------------|--|---|
| | | для оценки оцененных рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки и объем выполненных дополнительных аудиторских процедур. |
| 28(b) | Связи | Связь этих процедур с оцененными рисками на уровне предпосылок (утверждений). |
| 28(c) & A6 | Результаты | Результаты аудиторских процедур, в том числе выводы, если они не являются очевидными (ясными.) Форма и объем аудиторской документации являются предметом профессионального суждения, и на них влияют: характер, размер и сложность организации и состояние системы ее внутреннего контроля; доступность информации; и Методология аудита и технологии, используемые в аудите. |
| 29 | Операционная эффективность средств контроля, полученных в предыдущих аудитах | Документируйте выводы относительно того, что полагаетесь на средства контроля, которые были проверены в ходе предыдущего аудита. |
| 30 | | Аудиторская документация должна содержать доказательства того, что финансовые отчеты сверены с лежащими в их основе данными бухгалтерского учета. |

SA 450, Evaluation of Misstatements Identified during the Audit

Международный стандарт аудита (МСА) 450 "Оценка искажений, выявленных в ходе аудита"

| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
|---------------------------|--------------------------|---------------------------------|
| 15 & A25 | Неисправленные искажения | Сумма, ниже которой |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>искажения были бы расценены как тривиальные (малозначительные).</p> <p>Все искажения, накопленные в ходе аудита, с указанием сведений о том, были ли они исправлены: Общение с руководством для исправления искажений. Общение с ответственными за управление:</p> <p>Не исправленные искажения; и Влияние, которое они по отдельности или в совокупности могут оказать на выражение мнения в аудиторском заключении.</p> <p>Заключение аудитора относительно того, являются ли неисправленные искажения существенными, индивидуально или в совокупности, и основание для такого вывода. Аудитор должен рассмотреть: Размер и характер искажений как в отношении отдельных классов операций, остатков на счетах или раскрытия информации, так и в отношении финансовой отчетности в целом, а также конкретных обстоятельств их возникновения; и Влияние нескорректированных искажений, связанных с: предшествующими отчетными периодами, Классами имущества, обязательств и капитала Статьей финансового отчета раскрытием информации и финансовой отчетности в целом.</p> <p>Аудиторская документация о неисправленных искажениях может отражать: совокупный эффект некорректных искажений;</p> <p>Оценку того, был ли уровень существенности или были ли уровни существенности для определенных классов</p> |
|--|--|--|

| | | |
|--|------------------------------------|---|
| | | <p>транзакций, остатков на счетах или раскрытий информации, если таковые имеются, превышен или превышены; и</p> <p>Оценку влияния нескорректированных искажений на коэффициенты эффективности деятельности организации или выявленные тенденции, а также соответствие законодательным, нормативным и договорным требованиям (например, долговые обязательства).</p> |
| <p>SA 540, Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 540 "Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 23(a) | Аудиторское заключение | Основание для аудиторских выводов об обоснованности бухгалтерских оценок (оценочных значений), которые вызывают значительные риски, их раскрытии. |
| 23(b) and A128 | Возможная предвзятость руководства | Индикаторы возможной предвзятости руководства, если таковые имеются. Помогает аудитору сделать вывод о том, остается ли оценка риска аудитора и принятые соответствующие меры в ответ на оцененные риски приемлемыми, и Оценка того, не содержит ли финансовая отчетность в целом существенных искажений. |
| <p>SA 550, Related Parties</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 550 "Связанные стороны"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 28 | Связанные стороны | Наименования выявленных связанных сторон. • Природа отношений (характер взаимоотношений) связанных сторон. |
| <p>SA 570(Revised), Going Concern</p> | | |

| Международный стандарт аудита (МСА) 570 (пересмотренный) "Непрерывность деятельности" | | |
|---|--|---|
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 17 | Аудиторские выводы | Оценка того, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства. • Выводы об уместности использования руководством принципа непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности. |
| 18 | Есть ли, по мнению аудитора, существенная неопределенность | Соответствующая документация, необходимая в отношении существенной неопределенности, которая существует, когда величина ее потенциального воздействия и вероятности возникновения такова, что раскрытие характера и последствий неопределенности необходимо для: в случае применения концепции достоверного представления финансовой отчетности - для достоверного представления финансовой отчетности; или в случае применения концепции соответствия - для того, чтобы финансовая отчетность не вводила пользователей в заблуждение.. |
| ISA 600 Special Considerations - Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors) | | |
| Международный стандарт аудита (МСА) 600 "Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)" | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 50 | Компоненты и аудиторы компонентов | Компоненты, финансовая информация которых была проверена другими аудиторами. • Значимость таких компонентов для финансовой информации предприятия в целом. • Имена других аудиторов. • Любые сделанные выводы о том, что отдельные компоненты не являются существенными. • Выполненные процедуры и |

| | | |
|---|--|---|
| | | <p>сделанные выводы.</p> <ul style="list-style-type: none"> • В тех случаях, когда отчет аудитора компонента отличается от немодифицированного, документируйте, как главный аудитор поступил с оговорками или отрицательными замечаниями, содержащимися в отчете другого аудитора, при составлении своего собственного отчета. |
| <p>ISA 620 Using the Work of an Auditor's Expert</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 620 "Использование работы эксперта аудитора"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| A29 | Рабочие документы экспертов аудиторов | Соглашение о соответствующих функциях и обязанностях аудитора и эксперта аудитора может также включать в себя согласование условий доступа к рабочим документам друг друга и их хранения. Если эксперт аудитора входит в состав аудиторской группы, рабочие документы этого эксперта являются частью аудиторской документации. Рабочие документы внешних экспертов аудитора принадлежат только им и не являются частью аудиторской документации, если отсутствует соглашение об обратном. |
| <p>SA 610(Revised), Using the Work of Internal Auditors</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 610 (пересмотренный) "Использование работы внутренних аудиторов"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 36 | Внешний аудитор использует работу внутренних аудиторов | Оценка: Соответствует ли организационный статус службы и применяемые соответствующие политики и процедуры уровню объективности внутренних аудиторов; Уровень компетентности службы; и |

| | | |
|--|---|--|
| | | <p>Применяет ли служба системный и упорядоченный подход, включая контроль качества;</p> <ul style="list-style-type: none"> • характер и объем используемой работы и основание для этого решения; и • Аудиторские процедуры, выполняемые внешним аудитором для оценки адекватности используемой работы. |
| 37 | <p>Внешний аудитор использует внутреннего аудитора для оказания прямой помощи</p> | <p>Оценка наличия и значимости угроз для объективности внутренних аудиторов, а также уровня компетентности внутренних аудиторов, используемых для оказания прямой помощи;</p> <ul style="list-style-type: none"> • основание для принятия решения относительно характера и объема работы, выполняемой внутренними аудиторами; • Кто проверял выполненную работу и дату и <p>Объем такой проверки в соответствии с ISA 230;</p> <p>Письменное согласие, полученное от уполномоченного представителя организации и внутренних аудиторов в соответствии с пунктом 33 настоящего ISA 610; и</p> <ul style="list-style-type: none"> • Рабочие документы, подготовленные внутренними аудиторами, которые оказали непосредственную помощь в проведении аудита. |
| <p>SA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 701 "Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 18 | <p>Документация: ключевые вопросы аудита</p> | <p>Аудиторская документация должна включать:</p> <ul style="list-style-type: none"> • вопросы, требующие значительного внимания аудитора; и <p>Обоснование определения аудитором того, является ли</p> |

| | | |
|--|---|--|
| | | <p>каждый из этих вопросов ключевым вопросом аудита.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Обоснование решения аудитора о том, что в отчете аудитора нет ключевых вопросов аудита, о которых следует сообщать. • Обоснование решения аудитора не сообщать в аудиторском отчете вопрос, который считается ключевым вопросом аудита. |
| A64 | Документация: ключевые вопросы аудита | <ul style="list-style-type: none"> • Основа для определения вопросов, требующих значительного внимания аудитора, из вопросов, сообщаемых лицам, наделенным руководящими полномочиями. • суждения аудитора должны быть подтверждены документацией по передаче информации (информационному взаимодействию) аудитора с лицами, наделенными руководящими полномочиями, и документацией по аудиту, касающейся каждого отдельного вопроса. |
| <p>SA 720(Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information</p> <p>Международный стандарт аудита (МСА) 720 (пересмотренный) "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации"</p> | | |
| Ссылка на параграф | Проблема | Необходимая документация |
| 25 | Документация, относящаяся к другой информации | <p>Аудиторская документация должна включать:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Документирование процедур, выполняемых в соответствии с этим ISA. • Окончательный вариант другой информации, по которой аудитор выполнил работу. |

Ссылки

1. ISQC 1 INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY CONTROL 1 «QUALITY CONTROL FOR FIRMS THAT PERFORM AUDITS AND REVIEWS OF FINANCIAL STATEMENTS, AND OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES ENGAGEMENTS»)

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc>

2. INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 315 IDENTIFYING AND ASSESSING THE RISKS OF MATERIAL MISSTATEMENT THROUGH UNDERSTANDING THE ENTITY AND ITS ENVIRONMENT /available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a017-2010-iaasb-handbook-isa-315.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwjo7KGehozrAhUvM-wKHVsYB4gQFjAAegQICBAB&usg=AOvVaw3R2bvH23ZD34HHaa6izX11>

3. INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 220 QUALITY CONTROL FOR AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS /available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.ifac.org/system/files/downloads/a010-2010-iaasb-handbook-isa-220.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwia-NvbhozrAhVMKuwKHTk-C9IQFjAAegQIABAB&usg=AOvVaw3D8En-p33HGftPS1JoJsyb>

4. HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS / available at:

<https://www.google.by/url?q=https://www.kacr.cz/file/4133/2016-2017-iaasb-handbook-volume-1.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwjiU1P6Yh4zrAhVKvgQKHU1zAdwQFjAAegQIABAB&usg=AOvVaw3rR4Qu9K0rYitRYq6WF9Hx>

5. 2018 HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS/available at:

<https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26>

6. International Auditing Standards (ISA) Summaries/available at:

https://www.google.by/url?q=http://leaccountant.com/auditing-standards-summaries/isa/&sa=U&ved=2ahUKEwjo57a_ilzrAhUNGuwKHU6IBa84ChAWMAV6BAqDEAE&usg=AOvVaw1vHa1JopMEXbtMEaGm1CEk

7. HANDBOOK OF INTERNATIONAL AUDITING, ASSURANCE, AND ETHICS PRONOUNCEMENTS. 2004 EDITION / available at:

http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/befa05/IAASB_Auditing%20Handbook_2004.pdf

8. INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISAs)/ available at:

https://www.google.by/url?q=https://www.icpak.com/wp-content/uploads/2017/02/International-Standards-on-Auditing-ISAs-by-CPA-Nebart-Avutswa.pdf&sa=U&ved=2ahUKEwjo57a_ilzrAhUNGuwKHU6IBa84ChAWMAh6BAqFEAE&usg=AOvVaw3qpcEDDN8OIN_ojYhi60T2

9. International Auditing Standards (ISA) Summaries/ available at:
<https://www.google.by/url?q=http://leaccountant.com/auditing-standards-summaries/isa/&sa=U&ved=2ahUKEwjGutmAiozrAhWL KQKHSxmBCs4ChAWM AR6BAqGEAE&usg=AOvVaw3HYYJGxoRK43OYM21 D4c0>

10. International Standard on Auditing/ available at:
<https://www.iaasa.ie/getmedia/b2e8d804-d291-4c1a-8d54-7ffe421cc87/ISA501I.pdf>

Витебский государственный технологический университет

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Итак, перевернута последняя страница данного издания, в котором Уважаемый читатель смог ознакомиться с авторским подходом к двум важным вопросам теории и практики аудиторской деятельности, а именно: оценке качества аудита и рабочей документации.

Несомненно, оба вопроса являются дискуссионными и, в конечном счете, ответ на то, как будет оцениваться качество аудита конкретного профессионала или фирмы, будет зависеть от пока еще субъективного подхода регулятора и контролера: Министерства финансов Республики Беларусь и Аудиторской Палаты.

Тем не менее, приведенные в издании материалы являются хорошим фундаментом для разработки целостной системы контроля качества аудита как аудитора-предпринимателя, так и аудиторской фирмы.

Приведенный в книге перечень контрольных вопросов позволит оценить и улучшить систему внутреннего контроля, ну а перечень приведенных рабочих документов может составить основу для разработки состава рабочей документации по регистрации результатов проведенного аудита по МСА.

Успехов Вам в вашей практической и исследовательской деятельности!

Научное издание

Бугаев Александр Владимирович

**КАЧЕСТВО АУДИТА И АУДИТОРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ: ПРОБЛЕМЫ И
РЕШЕНИЯ**

Ответственный за выпуск Т.А.Фалалеева

В авторской редакции

Подписано в печать 23.08.2020
Формат 64x84 1/16. Бумага офсетная.
Гарнитура Mugiad Pro. Печать офсетная.
Усл.печ.л. 3,71. Уч.-изд.л. 1,73.
Тираж 100 экз. Заказ 4017.

Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «Регистр»
Свидетельство о Государственной регистрации издателей, изготовителей и
распространителей печатных изданий №1/404 от 17.07.2014
Тел./факс: (10-375-17) 286-06-08, 286-06-14

ООО «Издательство «Регистр»
Свидетельство о Государственной регистрации издателей, изготовителей и
распространителей печатных изданий №1/404 от 17.07.2014
Тел./факс: (10-375-17) 286-06-08, 286-06-14

Отпечатано на копировально-множительной технике

Для замечаний

Витебский государственный технологический университет