С.В. КАЛЕДИН

Международные стандарты аудита

Курс лекций

Сергей Каледин

Международные стандарты аудита

https://litres.ru/74682879
SelfPub; 2026

Аннотация

Вниманию читателя представлен методический материал (лекции) для специальности «Экономика и финансы» дисциплины «Международные стандарты аудита». Предложенная информация, несомненно, поможет преподавателю качественно изложить заявленную тему, а на семинарских занятиях и контрольных мероприятиях проверять и оценивать остаточные знания у аудитории по изученному предмету, проводить аттестацию; для слушателей и студентов – закрепить освоенный материал, подготовиться к тестовым испытаниям, промежуточным и итоговым мероприятиям. Работа будет интересна профессорско-преподавательскому составу высших учебных заведений, студентам, специалистам, широкому кругу читателей.

Содержание

Введение 4
Тема 1. Значение международных стандартов и норм 6
1.1. Назначение международных стандартов аудита (МСА) 7
1.2. Связь МСА с национальными стандартами 12
1.3. Значение аудиторских стандартов и норм 16
Контрольные вопросы 18
Тема 2. Содержание, классификация и характеристика основных групп стандартов 19
2.1. Содержание стандартов 20
2.2. Классификация и характеристика основных групп стандартов 21
2.3. Основные принципы, требования и этапы проведения аудита 26
Конец ознакомительного фрагмента. 31

Сергей Каледин
Международные стандарты аудита

Введение

«Международные стандарты аудита» – это сравнительно новый самостоятельный курс, появление которого обусловлено процессом реформирования системы бухгалтерского учета в России, переходом отечественной практики ведения учета на международные стандарты учета и отчетности.

В результате этого появилась потребность в знании международных аудиторских стандартов. Развитие в нашей стране аудита и принятие Федерального закона «Об аудиторской деятельности» обусловили необходимость пересмотра имеющихся у нас в стране аудиторских правил для преобразования их в нормативные документы Федерального уровня.

Законодательством предусмотрено создание внутренних правил (стандартов) профессиональными аудиторскими объединениями.

Сегодня при лицензировании аудиторских организаций особое внимание уделяется вопросам качества услуг, которое невозможно без стандартизации.

В этой связи повысился интерес к методологии аудита и повысилась потребность у специалистов в области аудита в освоении международных стандартов аудиторской деятельности и положений о международной аудиторской практике.

Международная федерация бухгалтеров, организующая работу по формированию и внедрению международных стандартов финансовой отчетности и аудита, проводит большую работу по совершенствованию методологической работы в области аудиторских проверок и оказания сопутствующих услуг.

Изучение международных стандартов аудита призвано помочь специалистам аудиторских фирм грамотно организовать свою работу и повысить ее качество для того, чтобы более полно удовлетворять потребности общества в достоверной информации о финансовом состоянии и результатах хозяйственной деятельности аудируемых компаний.

Тема 1. Значение международных стандартов и норм

План

1.1. Назначение международных стандартов аудита (МСА)

1.2. Связь МСА с национальными стандартами

1.3. Значение аудиторских стандартов и норм

Контрольные вопросы

1.1. Назначение международных стандартов аудита (МСА)

С развитием рынка и интеграционных процессов в экономике разных стран и превращением отдельных аудиторских организаций в крупные международные группы появилась необходимость унификации аудита в международном масштабе.

В условиях рынка предприятия кредитные учреждения, другие хозяйствующие объекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций.

Доверительность этих отношений должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансовую информацию.

Достоверность информации подтверждается независимым аудитором.

Собственники и, прежде всего, коллективные собственники – акционеры, пайщики, а также кредиторы лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные операции предприятия, зачастую очень сложные, законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Независимое подтверждение информации о результатах

деятельности предприятий и соблюдения ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения.

Аудиторские проверки необходимы государственным органам, судам, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

– возможность поступления необъективной информации со стороны администрации в случаях конфликта между ней и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);

– зависимость последствий принятых решений (они могут быть весьма значительными) от качества информации;

– необходимость специальных знаний для проверки информации;

– частое отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Все эти предпосылки привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующие подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания такого рода услуг.

Аудиторские услуги – это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Для качественного и успешного проведения аудиторских

услуг возникает необходимость применения в аудиторской практике единых правил (стандартов) аудита.

Правила (стандарты) аудита – это общие руководящие нормы и правила, которые помогают аудиторам выполнять их обязанности по проведению проверок, и регламентирующие основные принципы, и особенности аудиторской деятельности.

Кроме того, в некоторых странах, наряду со словом «Стандарт», используются другие словосочетания, например, «Положения по практике аудита» (Англия) или «Профессиональные нормы и комментарии» (Франция).

В аудиторских стандартах подробно описаны все требования, которые нужно выполнять в ходе аудита; как планировать работу, правильно знакомиться с бизнесом клиента, изучать системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, также определяется степень существенности для ошибок, объясняется, как собирать и оценивать аудиторские доказательства, проводить выборочную проверку, наконец, делать аудиторские заключения.

Применение стандартов является своеобразной гарантией качества аудиторских услуг.

На западе проведение аудита без стандартов исключено, поскольку там аудит рассматривается как процедура подтверждения достоверности отчетности, и такая процедура должна быть именно стандартизирована, а не сводиться к бессистемному поиску отдельных, часто мелких и незначи-

тельных решений.

Разработкой, внедрением и продвижением этих стандартов непосредственно занимается Международная федерация бухгалтеров (МФБ) – Международное объединение бухгалтеров.

Международная федерация бухгалтеров и крупнейшие международные компании выступили с новой инициативой, направленной на повышение качества стандартов финансовой отчетности и аудита во всем мире, что позволит защитить интересы международных инвесторов и будет способствовать более активному перемещению капитала между странами.

В соответствии с данной инициативой планируется создать новое объединение фирм под эгидой Международной федерации бухгалтеров, которое совместно с Федерацией будет разрабатывать международные стандарты бухучета и аудита и оказывать содействие в их внедрении в практику.

Кроме того, предлагается установить систему независимого контроля за деятельностью МФБ в сфере защиты интересов общества. В объединение фирм под эгидой МФБ может вступить любая компания, клиентами которой являются транснациональные корпорации, при этом компания должна соблюдать жесткие требования в отношении качества, в том числе:

– руководствоваться международными стандартами аудита и Кодексом этики МФБ при проведении аудиторских про-

верок;

– обеспечивать наличие эффективной системы внутреннего контроля, в том числе анализ организации работы внутри фирмы;

– проводить обучение в области международных стандартов бухучета и аудита, в том числе в сфере Кодекса этики;

– не препятствовать внешним аудиторам проводить регулярные проверки качества своей деятельности;

– оказывать содействие в становлении профессиональных объединений и внедрении международных стандартов учета и аудита в развивающихся странах.

В целях повышения качества отчетности государственных учреждений Комитет МФБ по государственному сектору приступил к осуществлению многолетнего проекта, в рамках которого планируется разработать стандарты и методические указания по бухгалтерскому учету, удовлетворяющие требованиям правительств, министерств, налогоплательщиков и рейтинговых агентств.

1.2. Связь МСА с национальными стандартами

Разработкой профессиональных требований на международном уровне занимаются несколько организаций. Непосредственно аудиторскими стандартами занимается Комитет по международной аудиторской практике (International Auditing Practices Committee – IAPC), действующий на правах постоянного автономного комитета в рамках Международной федерации бухгалтеров (IFAC), которая была создана в 1997 году.

Международные правила (стандарты) проведения аудита, которые издает комитет, способствуют развитию профессии в тех странах, где уровень профессионализма ниже общемирового, и унификации по мере возможности подхода к аудиту в международном масштабе.

В разных странах по-разному применяют международные стандарты.

Это связано с тем, что стандарты по возможности практического применения делятся на несколько групп:

В первую группу входят стандарты, которые в той или иной стране могут быть приняты сразу, целиком и полностью.

Ко второй группе относятся стандарты, которые могут быть одобрены и приняты с незначительными изменениями.

Стандарты третьей группы нуждаются не только в уточнениях, но и в создании соответствующих экономических, политических и других условий для их введения.

В четвертую группу относят стандарты, использование которых в данной стране зависит от исторических тенденций развития и национальной психологии.

В связи с этим в некоторых странах проявляют осторожность при формировании собственных и применении международных стандартов аудита.

Так, например, в Канаде, Великобритании и США, имеющих свои национальные стандарты, международные стандарты аудиторскими организациями только принимаются к сведению.

В то же время в других странах, например, в Австралии, Бразилии, Голландии и др., международные стандарты используют в качестве базы для разработки собственных.

Именно по этому пути идут крупные отечественные специалисты при разработке стандартов аудита в Российской Федерации.

В странах, где решено не разрабатывать собственные стандарты (Кипр, Малайзия, Нигерия и др.), международные стандарты воспринимаются в качестве национальных.

Аудиторские правила являются основанием для доказательства в суде качества проведения аудита и определения меры ответственности аудиторов.

Стандарты определяют общий подход к проведению ауди-

та, масштаб проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также основные принципы, которым должны следовать все представители этой профессии.

К общепринятым правилам (стандартам), в зависимости от изменения экономических условий, выпускаются дополнения, подлежащие выполнению аудиторами.

Аудитор, допускающий в своей практике отступления от комментариев к стандартам, обязан обосновать причины этих отступлений.

Кроме общепринятых правил (стандартов) аудиторы руководствуются и другими, в том числе аттестационными стандартами прогнозов и планов, а также этическим кодексом аудитора.

Следует иметь в виду, что аудиторские стандарты определяют правильность деятельности аудитора в целом, но не конкретных действий, приемов, способов, процедур, применяемых в процессе проведения проверки, которые могут быть различными и рациональность которых должна быть обоснована.

Стандарты аудиторской деятельности подразделяются на Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности; Внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, действующие в профессиональных аудиторских объединениях, а также правила (стандарты) аудиторской деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудируемых лиц.

1.3. Значение аудиторских стандартов и норм

Значение стандартов состоит в том, что они

– обеспечивают высокое качество аудиторской проверки;

– содействуют внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений и помогают пользователям понять процесс аудиторской проверки;

– устраняют необходимость контроля со стороны государства;

– помогают аудиторам вести переговоры с клиентом;

– обеспечивают связь отдельных элементов аудиторского процесса;

– заставляют аудиторов постоянно повышать свои знания и квалификацию;

– обеспечивают сравнимость качества работы отдельных аудиторских организаций;

– рационализируют и облегчают аудиторскую работу.

Вместе с тем правила аудита не являются подробными правилами и нормативами, охватывающими всю аудиторскую работу.

В них содержатся ясные и краткие обобщения принципов аудита, а также те сложившиеся профессиональные нормы и правила, которые подтвердили свою целесообразность и прочность в ходе аудиторской деятельности, подкреплены

опытом работы огромного числа аудиторов в разных странах мира.

Эти стандарты в дальнейшем получили международное призвание.

Аудиторские правила (стандарты) и нормы могут использоваться юридическими инстанциями в качестве руководства, ориентира при рассмотрении компетентности и работы аудитора.

Контрольные вопросы

1. Какова основная цель международных стандартов аудита?

2. Имеет ли право аудитор в своей практике отступать от стандартов?

3. В чем проявляется основное значение аудиторских стандартов?

4. Предполагают ли международные аудиторские стандарты контроль со стороны государства?

5. Что содержат в себе Международные стандарты аудита?

6. Как используются МСА в других странах?

7. Чем руководствуются аудиторы помимо общепринятых стандартов?

8. На какие группы подразделяются правила аудиторской деятельности?

9. Какие организации занимаются разработкой профессиональных требований на международном уровне?

Тема 2. Содержание, классификация и характеристика основных групп стандартов

План

2.1. Содержание стандартов

2.2. Классификация и характеристика основных групп стандартов

2.3. Основные принципы, требования и этапы проведения аудита

Контрольные вопросы

2.1. Содержание стандартов

Международные стандарты аудиторской деятельности (МСА) состоят из четырех взаимосвязанных последовательных частей: основные постулаты (закономерности, логические принципы и необходимые условия, представляющие общую основу стандартов аудиторской деятельности; они служат аудиторам в качестве схемы для формирования мнений и составления отчетов, в частности, в случаях, когда конкретные стандарты неприменимы); общие стандарты (определенные качества и степень квалификации, которыми должен обладать аудитор, чтобы эффективно и профессионально выполнять задачи, стоящие перед ними (подготовленность, компетентность, независимость, объективность, надлежащее внимание при проведении аудита).

Таким образом, МСА содержат:

– основные принципы;

– необходимые процедуры;

– рекомендации по применению принципов и процедур, и включают:

– введение, в котором отражаются цель стандарта и задачи, стоящие перед аудитором;

– разделы, излагающие суть стандарта;

– приложения.

2.2. Классификация и характеристика основных групп стандартов

Рабочие стандарты – правила, которыми руководствуются аудиторы при выполнении задач аудита (планирование, надзор и контроль, сбор достоверных сведений, а также соответствующие изучение и оценка системы внутреннего контроля), стандарты отчетности и аудиторского заключения (правила, касающиеся формы, содержания, размещения и передачи материалов по результатам аудиторской проверки). В заключении должно быть указано, соответствует ли финансовая отчетность требованиям бухгалтерского учета).

Члены AICPA в 1948 г. официально утвердили десять общепринятых аудиторских стандартов.

Решения AICPA расширили и разъяснили эти десять стандартов. С 1939 по 1972 гг. было подготовлено 54 Положения о процедуре аудита (SAP), впоследствии было выпущено 63 Положения о стандартах аудита (SAS).

Некоторые из них уже утратили силу, другие претерпели ряд изменений. Профессионалы, которым необходимо понять работу и отчеты аудиторов, должны быть детально ознакомлены со стандартами, поскольку они лежат в основе всей фундаментальной специальной литературы.

На сегодняшний день стандарты делятся на 9 групп; десятая группа представляет собой Положения по международ-

ной аудиторской практике.

Первая группа, которая называется «Введение», включает в себя такие разделы, как предисловие, терминологический словарь, концептуальная основа стандартов.

Предисловие способствует пониманию задач и методов работы Комитета по международным стандартам, а также объема и статуса документов, создаваемых этим комитетом. Глоссарий призван ввести единообразие терминов, используемых в МСА, количество которых на сегодняшний день составляет 110.

Под концептуальной основой понимаются основные концепции, в рамках которых разрабатываются МСА по отношению к услугам, которые оказывают аудиторы.

Вторая группа стандартов, получившая название «Обязанности», объединяет стандарты, в которых раскрываются обстоятельства, при которых на аудитора и на руководство аудируемого лица накладываются определенные обязанности.

«Планирование» и «Система внутреннего контроля» – третья и четвертая группы стандартов.

Эти две группы посвящены порядку выбора стратегии аудита, изучению деятельности клиента, определению уровня существенности и аудиторских рисков.

Документы пятой группы «Аудиторские доказательства» и шестой «Использование работы третьих лиц» содержат рекомендации по получению аудитором доказательств и по

привлечению к работе третьих лиц – аудиторских подразделений, внутренних контролеров и экспертов.

В стандартах седьмой группы «Аудиторские выводы и заключения» и восьмой «Специальные области аудита» представлены правила составления аудиторских заключений по результатам аудита финансовой отчетности и проверки другой информации.

Девятая группа «Сопутствующие услуги» раскрывает цели, принципы, процедуры и порядок составления отчетности, которые необходимо соблюдать при выполнении аудитором сопутствующих услуг (выполнение заданий по обзору, подготовке финансовой отчетности, проведению согласованных процедур).

Кроме того, некоторые специалисты условно разделили все стандарты на 4 блока.

Общие стандарты

Аудит должен проводиться лицом или лицами, имеющими соответствующую подготовку и опыт работы.

Во всех вопросах, относящихся к заданию, должна сохраняться независимость подхода аудитора.

При выполнении аудита и составлении заключения должно быть продемонстрировано должное профессиональное мастерство.

Рабочие стандарты или стандарты практической работы

Работа должна быть тщательно спланирована, должен осуществляться контроль за работой помощников.

Для составления плана аудиторской проверки и определения характера, времени и объема проверок необходимо получить достаточную информацию о структуре внутреннего контроля.

Для того чтобы получить достаточные основания для вынесения суждения о проверяемых финансовых отчетах, необходимо собрать соответствующие доказательства в процессе осмотра, наблюдения, опроса и подтверждения полученных данных.

Стандарты отчетности – это сообщения о результатах работы аудитора, где должно быть сформулировано мнение о финансовой отчетности в целом.

Аудиторское заключение должно устанавливать, представлен ли финансовый отчет в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета.

В заключении должны быть указаны обстоятельства, при которых такие принципы последовательно не соблюдались за текущий период по отношению к предшествующему периоду.

Информация, содержащаяся в финансовом отчете, должна считаться в целом соответствующей действительности, если в заключении не утверждается обратное.

Заключение должно содержать или мнение относительно финансового отчета в целом, или утверждение, что мнение не может быть выражено.

Когда итоговое суждение не может быть выражено, долж-

ны быть приведены причины этого. Во всех случаях, когда имя аудитора связано с финансовым отчетом, заключение должно содержать ясное указание на характер работы аудитора и степень ответственности, которую он берет на себя.

Прочие стандарты – стандарты, которые не нашли отражения в вышеперечисленных трех блоках.

2.3. Основные принципы, требования и этапы проведения аудита

Далее рассмотрим некоторые принципы аудита и требования, которые стандарты предъявляют к аудитору.

Подготовка и знания

Предполагается, что аудитор должен иметь соответствующие образование и опыт, отвечающие профессиональным требованиям.

Подготовка начинается с формального образования и продолжается под надлежащим контролем по месту работы так же, как и дальнейшее формальное профессиональное образование и самообразование.

Продолжение формального образования и самообразования – необходимые составные части этого стандарта. Новые веяния в области бухгалтерского учета, аудита, финансов, обработки данных, налогов и других аспектов управления бизнесом заставляют практиков-профессионалов совершенствоваться.

Необходимость в продолжении формального образования и самообразования, однако, не уменьшает важности обучения на месте работы, планового развития приобретённого опыта и надлежащего контроля за сохранением уровня знаний.

Независимость

Требуется, чтобы аудитор не имел ни предубеждения, ни пристрастия в отношении клиента.

Более того, чтобы поддерживать уверенность общественности и пользователей финансовых отчетов в независимости аудитора, он должен быть «признан» независимым.

В МСА дается следующее разъяснение этого понятия: «чтобы быть независимым, аудитор должен быть интеллектуально честен; чтобы быть признанным в качестве независимого, он должен быть свободен от каких-либо обязательств или интереса к клиенту, его руководству или его хозяевам.

Например, независимый аудитор, проверяющий компанию, директором которой он некогда являлся, может быть интеллектуально честен, но маловероятно, что общественность воспримет его как независимого эксперта, поскольку он фактически проверяет решения, в принятии которых сам участвовал.

Подобным же образом аудитор, имеющий существенный финансовый интерес в компании, может быть беспристрастен в выражении своего мнения по финансовому отчету этой компании, но публика вряд ли поверит в его беспристрастность.

Независимые аудиторы должны быть не только действительно независимы, они должны избегать ситуаций, когда люди со стороны могли бы усомниться в их независимости».

Надлежащее внимание – относится к тому, что делают

аудиторы и насколько хорошо они это делают.

Концепция «надлежащего внимания» накладывает ответственность на каждое лицо в любой аудиторской фирме проявлять то умение, которым оно владеет, с разумной осторожностью и старательностью; «надлежащее внимание» также требует критического отношения к проделанной работе и выносимым суждениям.

Например, «надлежащего внимания» не проявлено, если аудитор не смог подтвердить протесты администрации клиента, которые являются существенными для финансового отчета, особенно это относится к вопросу возможности получения просроченных долгов.

Рабочие стандарты или стандарты практической работы включают планирование и надзор за аудитом, понимание внутренней структуры контроля и получение соответствующего доказательства.

Планирование и контроль

Планирование процедуры аудита включает как технический, так и административный аспекты.

Технический определяет порядок формулирования общей стратегии конкретного задания. Осуществление стратегии аудита включает многочисленные решения по планированию (составление графика работы, назначение персонала и др.), носящие административный характер.

Заблаговременное назначение независимого аудитора облегчает процесс планирования.

В частности, оно делает возможным выполнение определенных процедур аудита в течение года, а не в конце его. Это увеличивает как эффективность аудиторской проверки, так и вероятность выявления проблем на ранней стадии.

На стадии планирования выполняются аналитические процедуры, для того чтобы помочь определить характер, время и масштаб других аудиторских процедур путем выявления важных вопросов, которые следует решить.

Контроль начинается с постановки задач и проверки, понято ли каждое задание и его цели.

Контроль продолжается в форме частых обсуждений работы между контролером и помощниками с целью обмена информацией, особенно по важным проблемам, так как иначе трудно направить помощников в нужное русло. Другими словами, проходят дискуссии между контрагентом, менеджером и сотрудниками; при больших проверках могут потребоваться личные визиты в различные группы и места.

Контроль также включает рассмотрение несходных мнений между сотрудниками по вопросам бухгалтерского учета и аудита. Заключительный элемент контроля – проверка выполненной работы помощников, обсуждение результатов проверки с ними и оценка их деятельности.

Рассмотрение структуры внутреннего контроля

Важность этого стандарта аудита практической работы возрастает, поскольку роль контрольных структур в предотвращении и обнаружении обмана или ошибки получила все-

общее признание, потому что специалисты научились конструировать высоконадежные компьютеризованные системы бухгалтерского учета, а аудиторы стали заинтересованными в повышении эффективности.

Этот стандарт требует, чтобы аудитор для правильного составления плана в достаточной степени понимал структуру аудита контроля в организации клиента.

Особое внимание уделено элементам структуры контроля: как аудитор оценивает их и как эта оценка влияет на процедуры проверки им сальдо счетов и соответствующих операций.

Получение компетентных доказательств

Детальное понимание этого стандарта аудита практической работы важно для всех этапов аудиторского процесса. Он включает как «компетентность», так и «достаточность» доказательств. Под компетентностью доказательства понимается его уместность и надежность; достаточность зависит от степени уверенности, которая, по мнению аудитора, необходима для подкрепления мнения, что финансовые отчеты не фальсифицированы.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «Литрес».

Прочитайте эту книгу целиком, купив полную легальную версию на Литрес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.