

ПОДГОТОВКА К СДАЧЕ  
КВАЛИФИКАЦИОННОГО  
ЭКЗАМЕНА АУДИТОРА

# АУДИТ

К ЭКЗАМЕНАМ 2015 ГОДА

УДК 336.1/.5  
ББК 65.261.4  
М 76

к.э.н. Н.Н. Шишкова, М.В. Чистякова.

М 76 Аудит  
2015. — 190 с..

Настоящее учебное пособие рекомендовано для использования при подготовке к квалификационным экзаменам аудиторов. Пособие подготовлено на основе обновленной Программы проведения экзамена, утвержденной Единой аттестационной комиссией. Может быть востребовано в качестве источника наиболее актуальных и полных сведений об аудите студентами юридических и экономических ВУЗов и прочими заинтересованными лицами. Материал представлен в удобной для усвоения форме. Учтены все изменения нормативной базы по состоянию на начало 2015 года. Издание второе, переработанное.

УДК 336.1/.5

ББК 65.261.4

На книгу, включая отдельные ее части, распространяется авторское право. Воспроизведение, копирование и перевод книги или любой ее части, возможны только с письменного согласия издателя.

© СТЕК  
[www.stekaudit.ru](http://www.stekaudit.ru)

# Содержание

|   |    |
|---|----|
| Тема 1. Сущность и содержание аудиторской деятельности .....  | 7  |
| Аудит и аудиторская деятельность. Сопутствующие аудиту услуги<br>и прочие услуги, связанные с аудиторской деятельностью .....                                     | 7  |
| Цель и принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности,<br>установленные федеральными стандартами аудиторской деятельности .....                            | 8  |
| Требования по проведению обязательного аудита,<br>установленные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» .....   | 10 |
| Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального<br>аудитора, аудируемого лица при осуществлении аудиторских услуг .....                              | 12 |
| Аудиторская тайна .....   | 13 |
| Тема 2. Регулирование аудиторской деятельности .....  | 15 |
| Государственное регулирование аудиторской деятельности.<br>Функции государственного уполномоченного органа .....  | 15 |
| Совет по аудиторской деятельности .....   | 16 |
| Саморегулируемая организация аудиторов .....  | 17 |
| Требования к членству в СРОА .....  | 19 |
| Ведение реестра аудиторов и АО в СРОА .....   | 21 |
| Государственный контроль деятельности СРОА .....  | 21 |
| Ведение госреестра СРОА .....   | 22 |
| Стандарты аудиторской деятельности: виды, назначение .....  | 23 |
| Меры дисциплинарного воздействия .....  | 23 |
| Квалификационный аттестат аудитора: порядок получения,<br>основания и порядок аннулирования .....   | 24 |
| Тема 3. Профессиональная этика аудитора .....   | 28 |
| Кодекс профессиональной этики аудиторов .....   | 28 |
| Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики .....   | 31 |
| Разрешение этических конфликтов с клиентами .....   | 32 |
| Основные угрозы нарушения принципов профессиональной<br>этики аудиторов и меры предосторожности для их устранения<br>или сведения их до приемлемого уровня .....  | 33 |
| Конфликт интересов .....  | 36 |
| Заключение договора оказания аудиторских услуг:<br>приемлемость отношений с клиентом, приемлемость<br>задания, смена аудитора .....                               | 38 |
| Вознаграждение за оказание аудиторских и прочих<br>услуг аудиторской организации, индивидуального аудитора .....  | 39 |
| Тема 4. Независимость аудиторских организаций, аудиторов .....  | 41 |
| Требования соблюдения независимости аудиторских<br>организаций, аудиторов, установленные Федеральным<br>законом «Об аудиторской деятельности» .....               | 41 |
| Независимость аудиторов и концептуальный подход<br>к соблюдению независимости, установленные<br>Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций ..... | 42 |

|  |            |
|--|------------|
| Применение концептуального подхода к соблюдению независимости при финансовой заинтересованности .....  | 46         |
| Применение концептуального подхода к соблюдению независимости при тесных деловых взаимоотношениях .....  | 49         |
| Применение концептуального подхода к соблюдению независимости при родственных и личных взаимоотношениях .....  | 51         |
| Применение концептуального подхода к соблюдению независимости при трудовых отношениях с аудируемым лицом .....   | 54         |
| Применение концептуального подхода к соблюдению независимости при недавнем оказании услуг аудируемому лицу .....   | 55         |
| Применение Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций при займах и поручительствах, полученных от аудируемого лица .....                         | 56         |
| Применение Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций при ведении бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности ..... | 57         |
| <b>Тема 5. Организация подготовки проведения аудита, оценка рисков .....</b>   | <b>60</b>  |
| Согласование условий проведения аудита .....   | 60         |
| Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется .....   | 62         |
| Оценка рисков в аудите: риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторский риск .....   | 63         |
| Оценка аудиторского риска .....  | 66         |
| Необходимость оценки системы внутреннего контроля в ходе аудита .....  | 68         |
| <b>Тема 6. Планирование аудита .....</b>   | <b>75</b>  |
| Общий план и программа аудиторской проверки .....  | 75         |
| Существенность в аудите: понятие, значение, подход к определению, порядок применения .....   | 77         |
| Взаимосвязь существенности и аудиторского риска. Оценка последствий искажений .....  | 79         |
| <b>Тема 7. Методы и процедуры аудита .....</b>   | <b>82</b>  |
| Аудиторские доказательства: виды, источники, порядок получения, надежность и достаточность .....   | 82         |
| Предпосылки подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которых собираются аудиторские доказательства .....                                  | 83         |
| Аудиторская выборка. Оценка результатов аудиторской выборки .....  | 89         |
| Получение аудиторских доказательств в отдельных конкретных случаях .....   | 94         |
| Аудиторские процедуры .....  | 97         |
| Аналитические процедуры .....  | 97         |
| Документирование аудита .....  | 99         |
| <b>Тема 8. Взаимоотношения различных субъектов при проведении аудита .....</b>   | <b>103</b> |
| Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица .....   | 103        |
| Использование аудитором результатов работы эксперта .....  | 105        |
| Использование результатов работы внутреннего аудита .....  | 108        |
| Использование результатов работы другого аудитора .....  | 110        |

---

|   |            |
|---|------------|
| Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников .....   | 111        |
| <b>Тема 9. Специальные аспекты аудита .....</b>   | <b>116</b> |
| Особенности первой проверки аудируемого лица<br>(первичный аудит) .....   | 116        |
| Сопоставимые данные в бухгалтерской (финансовой) отчетности .....   | 118        |
| Проверка соблюдения нормативных правовых актов при проведении аудита .....  | 120        |
| Аудит оценочных значений .....  | 123        |
| Особенности аудита операций со связанными сторонами.....  | 125        |
| Учет особенностей аудируемого лица, бухгалтерскую (финансовую)<br>отчетность которого подготавливает специализированная организация .....                       | 127        |
| Прочая информация в документах, содержащих<br>проаудированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.....  | 128        |
| <b>Тема 10. Процедуры аудита на заключительной его стадии.....</b>  | <b>131</b> |
| Рассмотрение в ходе аудита недобросовестных действий, которые явились причиной<br>существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности.....             | 131        |
| Проверка допущения непрерывности деятельности.....  | 137        |
| События после отчетной даты.....  | 141        |
| Сообщение информации, полученной по результатам проведения аудита, руководству<br>аудируемого лица и представителям его собственника.....                       | 143        |
| <b>Тема 11. Формирование мнения аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой)<br/>отчетности .....</b>  | <b>148</b> |
| Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности.....   | 148        |
| Формирование мнения о достоверности отчетности .....  | 150        |
| Модифицированное мнение в аудиторском заключении .....  | 151        |
| Дополнительная информация в аудиторском заключении .....  | 154        |
| <b>Тема 12. Особенности аудита отчетности, составленной<br/>по специальным правилам, и аудита отдельной части отчетности .....</b>                              | <b>157</b> |
| Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам.....  | 157        |
| Особенности аудита отдельной части отчетности.....  | 159        |
| <b>Тема 13. Сопутствующие аудиту услуги .....</b>   | <b>165</b> |
| Обзорная проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности .....   | 166        |
| Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации .....   | 168        |
| Компиляция финансовой информации.....   | 170        |
| <b>Тема 14. Контроль качества в аудите .....</b>  | <b>174</b> |
| Организация внешнего контроля качества аудиторских<br>организаций, аудиторов. Обязанности субъектов и объектов ВККР.<br>Основания проверок .....                | 174        |
| Принципы осуществления внешнего контроля качества<br>работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов<br>и требования к организации этого контроля..... | 176        |
| Организация контроля качества услуг в аудиторских организациях.<br>Общая характеристика системы внутреннего контроля .....                                      | 180        |
| Политика и процедуры контроля качества.....   | 181        |
| <b>Список сокращений .....</b>  | <b>188</b> |

## Условные обозначения:

---



**Определение**



**Правило**



**Пример**



**Задача**



**Комментарий**

## Тема 14. Контроль качества в аудите

### *Организация внешнего контроля качества аудиторских организаций, аудиторов. Обязанности субъектов и объектов ВККР. Основания проверок*

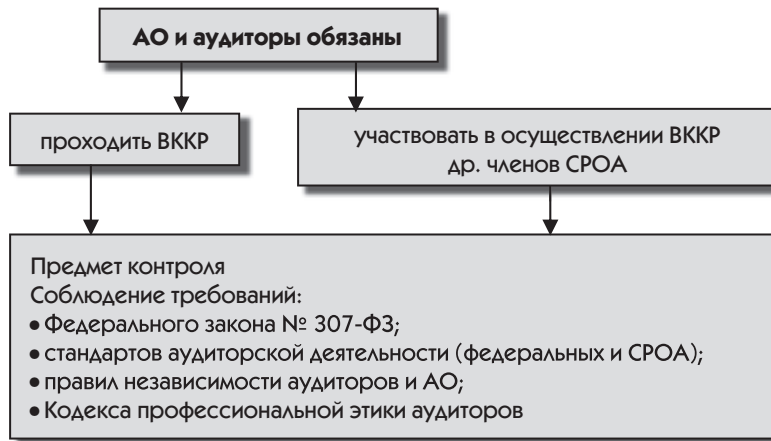
#### *Нормативные документы*

| <b>№</b> | <b>Наименование</b>   | <b>Сокращение</b> |
|----------|---|-------------------|
| 1        | Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»  | Закон № 307-ФЗ    |
| 2        | Федеральный стандарт аудиторской деятельности № 4/2010 «Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля», утвержденный приказом Минфина РФ от 24 февраля 2010 г. № 16 н | ФСАД № 4/2010     |

#### *Требования в отношении ВККР, установленные законом № 307-ФЗ*

Объекты ВККР (п. 2 ст. 10):

- АО;
- аудиторы, которые обязаны:
  - проходить ВККР, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию;
  - участвовать в осуществлении СРОА, членами которой они являются, ВККР других членов этой организации.



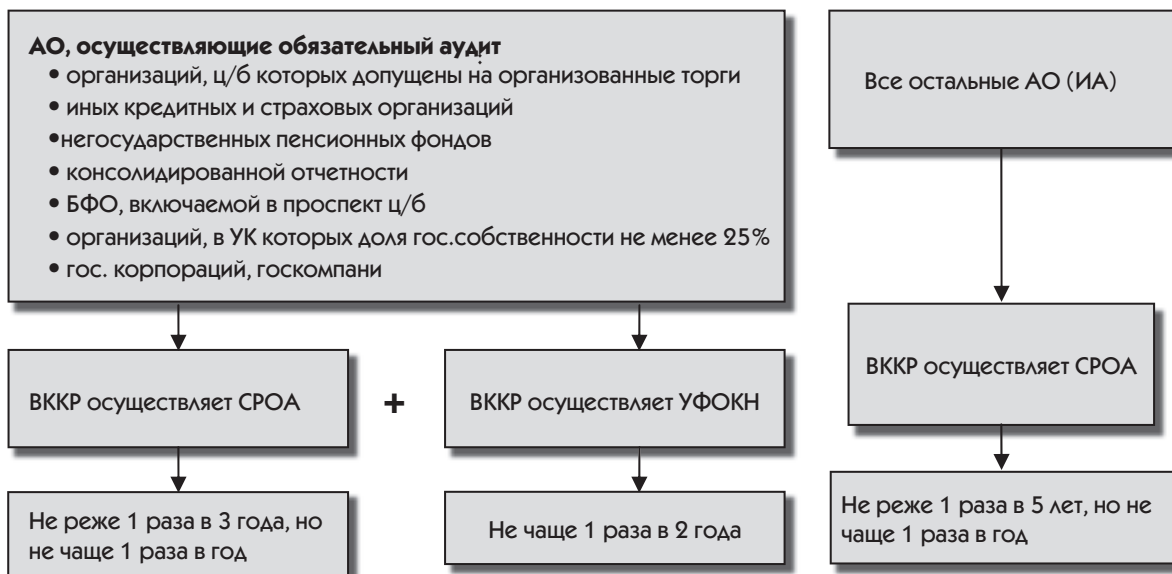
Субъекты ВККР (п. 2 ст. 10):

- СРОА – осуществляют ВККР в отношении своих членов. Контроль со стороны СРОА носит следующий характер:
  - предварительный (при вступлении);
  - текущий (отчеты, уведомления об изменениях и пр.);
  - внешняя проверка;
- УФОКн (уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору) – осуществляет ВККР в отношении АО, проводящих аудит организаций, поименованных в части 3 ст. 5 Закона № 307-ФЗ.



**В рамках ВККР субъекты осуществляют плановые и внеплановые проверки.**

*Плановые проверки*



УФОКН обязан проинформировать СРОА аудиторов, членом которой является проверенная аудиторская организация, о результатах проверки и принятом решении.



### Внеплановые проверки

Основанием может являться жалоба, поданная в СРОА или УФОкн.



В настоящее время функции УФО возложены на Минфин РФ, УФОкн – на Росфиннадзор.

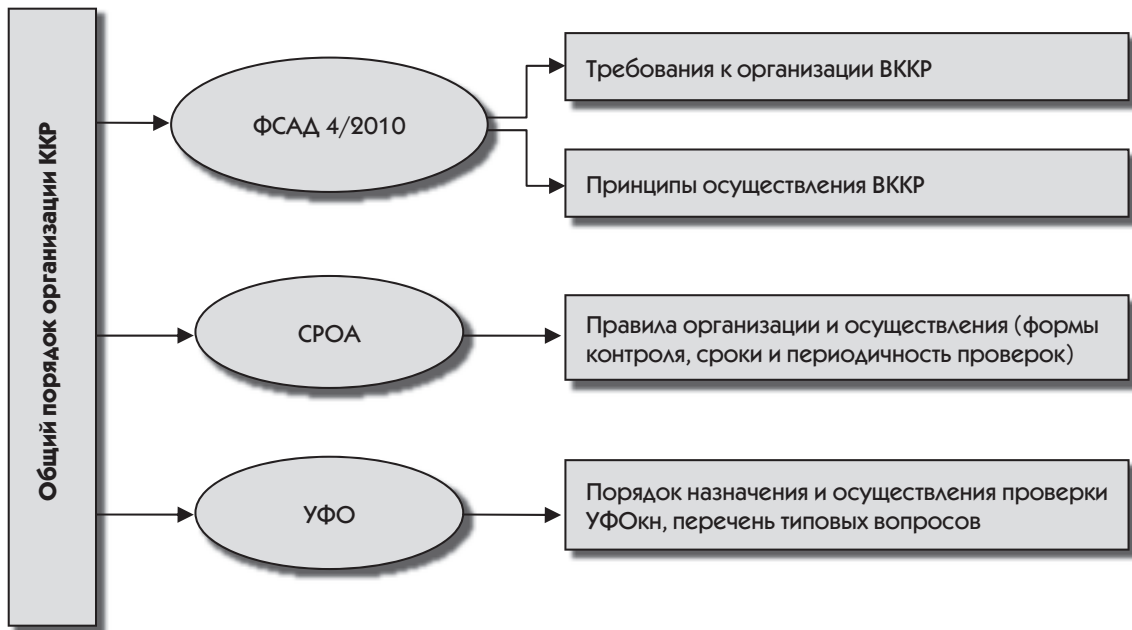
| <b>Обязанности субъекта по обеспечению организации ВККР, установленные ФСАД 4/2010:</b>   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• систематическое проведение внешних проверок объектов ВККР;</li></ul>  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• необходимые полномочия контролеров;</li></ul>   |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• независимость ВККР от проверяемого объекта, в частности, в отношении установления правил организации и осуществления ВККР, финансирования, назначения контролеров и принятия решения по результатам внешней проверки;</li></ul>   |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• независимость контролеров, предотвращение возникновения конфликта интересов между контролерами и проверяемым объектом, соблюдение конфиденциальности информации;</li></ul>  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• обучение контролеров методике проведения внешних проверок, контроль знаний и навыков контролеров;</li></ul>   |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• информирование объекта ВККР о выводах и рекомендациях по результатам проверок;</li></ul>  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• мониторинг действий, предпринимаемых объектом ВККР по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам внешней проверки;</li></ul>   |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• применение мер дисциплинарного воздействия в отношении объектов ВККР:<ul style="list-style-type: none"><li>• отказывающихся проходить ВККР, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию;</li><li>• не предпринимающих действия по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам внешних проверок;</li><li>• имеющих серьезные нарушения и недостатки, выявленные в ходе проверки</li></ul></li></ul> |

## Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации этого контроля



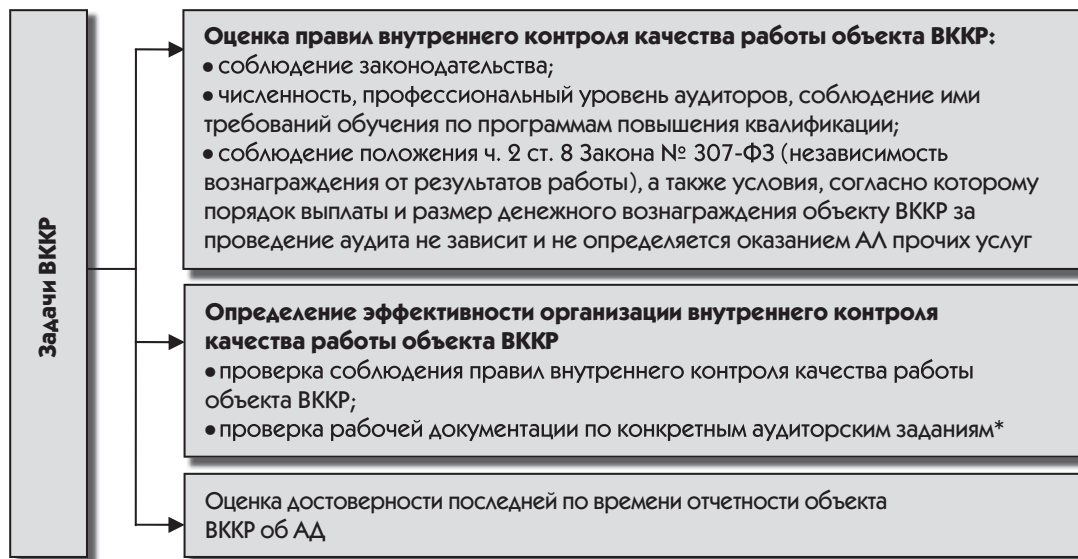
Общий подход к принципам и правилам ВККР

- Принципы осуществления ВККР и требования к организации указанного контроля устанавливаются ФСАД.
- СРОА в соответствии с принципами осуществления ВККР и требованиями к его организации устанавливает Правила организации и осуществления ВККР своих членов,
- УФО устанавливает Порядок назначения и осуществления проверки АО, проводимой УФОкн, перечень типовых вопросов программы указанной проверки, а также порядок оформления ее результатов.



Требования к ВККР, установленные ФСАД 4/2010 для субъектов ВККР





Проверка рабочей документации аудитора в отношении конкретных аудиторских заданий должна предусматривать оценку:

- наличия и эффективности СВКК объекта ВККР и качества выполнения аудиторского задания;
- соблюдения Закона № 307-ФЗ, стандартов АД, КПЭА, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций;
- достаточности, надлежащего характера, надежности аудиторских доказательств, содержащихся в рабочей документации аудитора;
- обоснованности АЗ с учетом обстоятельств выполнения аудиторского задания.



\* Проверка рабочей документации аудитора проводится в отношении значительной части заданий, отобранных на основе анализа риска ненадлежащего проведения аудита. Отбираются, как правило, завершённые в проверяемый период аудиторские задания.

## Тема 14. Контроль качества в аудите

### Требования к организации ВККР по отдельным этапам проверки

| Этапы ВККР                  | Требования к организации ВККР   |
|-----------------------------|---|
| Планирование ВККР           | <p>План составляется и утверждается на следующий календарный год и включает:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• объект ВККР;</li><li>• проверяемый период;</li><li>• срок проведения внешней проверки и пр.</li></ul> <p>План составляется с учетом установленного законом № 307-ФЗ максимального периода обязательной проверки на основе:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• циклического подхода;</li><li>• или риск-ориентированного подхода.</li></ul> <p>Риск-ориентированный подход – отбор объектов ВККР на основе анализа рисков их аудиторской деятельности, таких, как:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• количество клиентов объекта ВККР, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг;</li><li>• количество иных общественно значимых клиентов объекта ВККР;</li><li>• результаты предыдущих внешних проверок.</li></ul> <p>План ВККР должен учитывать:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• степень обеспеченности ресурсами (трудовыми, материальными и финансовыми);</li><li>• реальность сроков проведения внешних проверок;</li><li>• равномерность нагрузки на контролеров;</li><li>• наличие резерва времени для выполнения внеплановых проверок и др.</li></ul> |
| Подготовка внешней проверки | <ul style="list-style-type: none"><li>• Сбор информации об объекте ВККР;</li><li>• определение объема внешней проверки, в том числе подлежащие проверке аудиторские задания;</li><li>• общий подход к проведению проверки;</li><li>• определение этапов проведения проверки;</li><li>• определение требований к контролерам, формирование группы контролеров, распределение обязанностей между членами этой группы;</li><li>• составление программы проверки;</li><li>• информирование объекта ВККР о внешней проверке</li></ul>  |
| Осуществление проверки      | <p>Наблюдение за работой контролеров руководителем группы, более опытными контролерами за менее опытными в целях получения уверенности в том, что контролеры:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• имеют единое понимание программы проверки и исполняют ее;</li><li>• внешняя проверка проводится в соответствии с законодательством;</li><li>• рабочая документация содержит требуемые доказательства;</li><li>• все ситуации, связанные с ошибками, недостатками и необычными обстоятельствами, были выявлены, задокументированы и разрешены;</li><li>• отчет о внешней проверке отражает ее результаты.</li></ul> <p>Получение доказательств, подтверждающих результаты проверки. К доказательствам относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• описание СВВК объекта ВККР;</li><li>• рабочие документы аудитора;</li><li>• отчетность объекта ВККР;</li><li>• результаты процедур контроля, проведенных в ходе проверки;</li><li>• письменные заявления должностных лиц объектов ВККР;</li><li>• документы и сведения, полученные из других достоверных источников</li></ul>   |

| Этапы ВККР             | Требования к организации ВККР  |
|------------------------|--|
| Осуществление проверки | <p>Доказательства получают в результате следующих процедур контроля:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• получения информации;</li> <li>• тестирования эффективности процедур мониторинга;</li> <li>• проверки соблюдения правил СВВК, выполнения конкретных аудиторских заданий;</li> <li>• обсуждения результатов работы, выводов и рекомендаций контролеров, отчета о проверке с представителями объекта ВККР;</li> <li>• проведения иных процедур контроля.</li> </ul> <p>Документирование.</p> <p>Объем рабочей документации определяется профессиональным мнением контролера и должен быть таков, чтобы новый контролер смог понять проделанную работу и обоснованность выводов прежнего контролера.</p> <p>Рабочая документация включает в себя:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• документы по подготовке внешней проверки (включая программу);</li> <li>• сведения о сроках и объеме проверки, а также о ее результатах;</li> <li>• документы о выполнении отдельных процедур;</li> <li>• копии документов объекта ВККР;</li> <li>• письменные заявления должностных лиц и иных работников объектов ВККР;</li> <li>• копии запросов, направленных другим субъектам ВККР, экспертам, третьим лицам, и полученные от них сведения;</li> <li>• документы, подтверждающие выполнение процедуры наблюдения руководителя группы контролеров и (или) более опытных контролеров.</li> </ul> <p>Срок хранения рабочей документации устанавливается субъектом ВККР. Он должен быть таков, чтобы субъект ВККР и орган, осуществляющий государственный контроль (надзор) за деятельностью СРОА, могли осуществлять контроль за проведением внешних проверок.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Оформление отчета (акта, заключения и др.) в письменном виде.</li> </ul> <p>Форма отчета, допустимые виды заключения в нем (положительное заключение, заключение с оговоркой, др.) устанавливаются субъектом ВККР.</p> <p>Отчет направляется:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• объекту ВККР, который предоставляет органу, назначившему проверку, письменный ответ на отчет, включающий сведения о запланированных действиях по устранению нарушений и недостатков и сроках их осуществления;</li> <li>• органу, назначившему внешнюю проверку, который рассматривает этот отчет и письменный ответ объекта ВККР</li> </ul> |

## Организация контроля качества услуг в аудиторских организациях. Общая характеристика системы внутреннего контроля

### Нормативные документы

| № | Наименование   | Сокращение     |
|---|--|----------------|
| 1 | Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»   | Закон № 307-ФЗ |
| 2 | Правило (стандарт) № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту», утвержденное Постановлением правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 с изм. от 22 июля, 19 ноября 2008 г.) | ФПСАД № 7      |
| 3 | Правило (стандарт) № 34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях», утвержденное Постановлением правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696                                  | ФПСАД № 34     |

Требования к СВКК, установленные Законом № 307-ФЗ:

- АО (ИА) обязаны установить и соблюдать Правила СКК работы. Принципы осуществления СКК и требования к организации указанного контроля устанавливаются ФСАД (п. 1 ст. 10).

## Тема 14. Контроль качества в аудите

- Наличие и соблюдение правил осуществления СВКК – одно из требований, предъявляемых к членству АО в СРОА (пп. 6 п. 2 ст. 18).
- Для вступления в члены СРОА АО предоставляет в числе других документов один экземпляр утвержденных Правил осуществления внутреннего контроля качества (пп. 7 п. 5 ст. 18).

Требования, установленные ФПСАД № 7 и ФПСАД № 34.

Цель создания СКК (п. 2 ФПСАД № 34) – обеспечение разумной уверенности в том, что:

- АО и ее работники проводят аудит и оказывают сопутствующие аудиту услуги в соответствии с требованиями законодательных и иных НПА РФ, ФСАД, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
- заключения и иные отчеты, выданные АО, соответствуют условиям конкретных заданий.

### Политика и процедуры контроля качества



Система контроля качества услуг аудиторской организации должна устанавливать принципы и процедуры в отношении каждого из следующих элементов:

- обязанности руководства АО по обеспечению качества услуг;
- этические требования;
- принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества;
- кадровая работа;
- выполнение задания;
- мониторинг.

Принципы и процедуры контроля качества услуг документально оформляются и доводятся до сведения работников АО. Руководство АО должно признать важность обратной связи с работниками по вопросам контроля качества услуг.

#### Сравнительная таблица по элементам системы внутреннего контроля качества

| Элемент СВКК   | Действия в отношении   |   |
|--|--|---|
|  | СВКК фирмы в целом (ФПСАД 34)  | СВКК отдельного задания (ФПСАД 7)   |
| Обязанности руководства АО (руководителя проверки) по обеспечению качества услуг (проведения аудита) | <ul style="list-style-type: none"><li>• Признать и довести до работников (посредством регламентов, семинаров и пр.), что наиважнейшая цель деятельности организации – достижение высокого качества выполнения всех заданий;</li><li>• создать и поддерживать культуру производства, ориентированную на качество;</li><li>• обязанности руководства должны устанавливаться таким образом, чтобы коммерческие соображения не преобладали над качеством работы;</li><li>• демонстрировать приверженность качеству в отношении оценки выполненной работы, оплаты и повышения в должности (путем установления соответствующих процедур и принципов);</li><li>• АО должна направлять достаточно средств на развитие и документирование СВКК;</li><li>• сотрудники, отвечающие за СВКК, должны обладать достаточными опытом, компетентностью и полномочиями</li></ul> | <p>За качество проверки несет ответственность руководитель проверки. Он должен:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• демонстрировать высокое качество работы и важность соблюдения требований ФСАД и др.;</li><li>• обеспечивать качество работы (и в отношении себя, и в отношении членов группы)</li></ul> |



| Элемент СВКК  | Действия в отношении  |   |
|---|---|---|
|   | СВКК фирмы в целом (ФПСАД 34)   | СВКК отдельного задания (ФПСАД 7)   |
| Этические требования  | <p>Должны быть установлены процедуры соблюдения этических требований:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• доведение требования независимости до сведения работников, документальное оформление соблюдения независимости работниками (ежегодно при приеме на работу и увольнении, по каждому заданию), проведение обучающих программ;</li> <li>• выявление и оценка угрозы независимости, устранение таких угроз (в т. ч. угрозы «привычности»);</li> <li>• работники должны незамедлительно сообщать о любых нарушениях независимости;</li> <li>• АО должна своевременно сообщить об угрозе независимости руководителю проверки;</li> <li>• руководитель проверки должен своевременно сообщить о принятых мерах</li> </ul>   | <p>Руководитель проверки должен:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• контролировать соблюдение этических требований членами группы;</li> <li>• документально оформлять выявленные этические проблемы и способы их разрешения;</li> <li>• уделить особое внимание соблюдению независимости, оценить угрозу независимости</li> </ul> |
| Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с клиентом | <p>Должны быть установлены принципы и процедуры по принятию клиента. Принятие клиента возможно, если:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• АО положительно оценила честность руководства клиента;</li> <li>• АО располагает необходимыми возможностями, временем и ресурсами;</li> <li>• не будут нарушаться этические требования (в т. ч. конфликт интересов).</li> </ul> <p>Должны быть предусмотрены принципы и процедуры в отношении порядка отказа от выполнения задания.</p> <p>При оценке честности руководства следует учитывать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• личность и деловую репутацию собственников руководства, аффилированных лиц, представителей собственника клиента;</li> <li>• характер хозяйственных операций клиента, его деловую практику;</li> <li>• отношение собственников и руководства клиента к контрольной среде; насколько неадекватно низким стремится клиент установить размер денежного вознаграждения АО;</li> <li>• проявления ненадлежащего ограничения объема аудита;</li> <li>• признаки того, что клиент занимается легализацией доходов или другой криминальной деятельностью;</li> <li>• причины назначения данной аудиторской организации и не назначения предшествующего аудитора.</li> </ul> <p>При оценке возможностей, профессиональной компетентности, временных рамок и ресурсов следует проанализировать требования к заданию, задания специалистам всех уровней, в т. ч.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• знания работников в конкретной отрасли, их профессиональная компетентность или возможность получения соответствующих знаний;</li> <li>• возможность использования знания, полученного в ходе понимания деятельности клиента;</li> <li>• опыт применения требований НПА или возможность быстрого приобретения необходимых навыков и знаний;</li> <li>• наличие достаточного количества работников;</li> <li>• наличие достаточного количества времени, способность выполнить задание в установленные сроки;</li> <li>• возможность привлечения сторонних экспертов в случае необходимости</li> </ul> | <p>Руководитель проверки должен:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• убедиться в том, что все процедуры принятия клиента соблюдены;</li> <li>• проанализировать, не возникли ли новые значимые вопросы, которые повлияют на принятие клиента</li> </ul>  |

## Тема 14. Контроль качества в аудите

| Элемент СВКК                                      | Действия в отношении   |  |
|---|--|--|
|   | СВКК фирмы в целом (ФПСАД 34)  | СВКК отдельного задания (ФПСАД 7)  |
| Кадровая работа (формирование аудиторской группы) | <p>Должны быть установлены следующие принципы и процедуры:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• наем работников;</li> <li>• оценка результатов выполнения работы;</li> <li>• профессиональные навыки работников;</li> <li>• профессиональная компетентность;</li> <li>• профессиональное развитие;</li> <li>• повышение в должности;</li> <li>• оплата труда;</li> <li>• оценка нужд работников.</li> </ul> <p>Особое значение должно придаваться профессиональному обучению работников. Ежегодная аттестация</p>  | <p>Руководитель проверки должен убедиться, что члены группы обладают нужными навыками, компетентностью, полномочиями и временем.</p> <p>Справочно: аудиторская группа – работники, выполняющие задание по аудиту, включая всех экспертов, привлеченных аудиторской организацией к выполнению этого задания</p>   |
| Выполнение задания                                | <p>Предполагает наличие принципов и процедур в отношении следующих вопросов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• инструктаж аудиторской группы перед заданием;</li> <li>• порядок соблюдения применимых стандартов;</li> <li>• надзор за выполнением задания, обучения работников;</li> <li>• обзорная проверка качества выполнения задания, выданного АЗ, или иного отчета (далее обзорная проверка);</li> <li>• документирование выполненной работы;</li> <li>• порядок актуализации принципов и процедур.</li> </ul> <p>Надзор за выполнением задания подразумевает проверку работы менее опытных членов аудиторской группы более опытными и включает в себя:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• наблюдение за ходом выполнения задания;</li> <li>• оценку навыков и профессиональной компетентности членов группы, наличия времени для выполнения задания, соответствия работы запланированному подходу;</li> <li>• решение значимых вопросов, возникающих в ходе выполнения задания;</li> <li>• выявление вопросов, требующих получения консультаций или рассмотрения более опытными членами группы.</li> </ul> <p>При наличии разногласий между членами группы и лицом, предоставляющим консультацию:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• должны быть установлены принципы и процедуры (регламенты) в отношении порядка разрешения разногласий;</li> <li>• АЗ или иной отчет могут быть выданы только после того, как будут разрешены все разногласия.</li> </ul> <p>Принципы и процедуры в отношении проведения обзорных проверок должны:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• предусматривать проведение обзорных проверок всех аудитов БФО ОЗХС;</li> <li>• формулировать критерии проведения обзорных проверок по другим заданиям;</li> <li>• устанавливать характер, временные рамки и объем обзорной проверки;</li> <li>• устанавливать критерии и требования, предъявляемые к лицам, осуществляющим обзорную проверку;</li> <li>• устанавливать требования к документальному оформлению обзорной проверки.</li> </ul> | <p>Руководитель проверки несет ответственность:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• за распределение работ, информирование членов группы об обязанностях и ответственности, характере деятельности клиента, рисках, проблемах, подходе к аудиту;</li> <li>• надзор (проверку работы менее опытных более опытными работниками):</li> <li>• наблюдение за ходом выполнения задания;</li> <li>• оценка навыков и профессиональной компетентности членов группы;</li> <li>• решение значимых вопросов;</li> <li>• выявление вопросов, требующих разъяснений или консультаций со стороны более опытных членов группы.</li> </ul> |



| Элемент СВКК       | Действия в отношении  |  |
|--------------------|---|--|
|                    | СВКК фирмы в целом (ФПСАД 34)   | СВКК отдельного задания (ФПСАД 7)  |
| Выполнение задания | <p>Обзорная проверка качества выполнения заданий, связанных с аудитом БФО ОЗХС, охватывает следующие вопросы (в том числе в ходе обсуждения с руководителем задания):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>оценка независимости аудиторской группы и аудиторской организации с учетом конкретного задания;</li> <li>оценка значимых рисков, выявленных в ходе выполнения задания, и процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски;</li> <li>оценка существенности в аудите;</li> <li>получение соответствующих консультаций (в т. ч. у третьих лиц);</li> <li>значимость исправленных и неисправленных искажений;</li> <li>информация, подлежащая доведению до руководства, представителей собственника;</li> <li>анализ рабочих документов аудитора, их соответствие выполненной работе;</li> <li>анализ проекта АЗ или иного отчета на соответствие условиям конкретного задания.</li> </ul> <p>Требования к лицу, выполняющему обзорную проверку:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>должно иметь квалификацию, необходимую для выполнения обзора, включая опыт и полномочия;</li> <li>назначается вне зависимости от указаний руководителя аудита или иного задания;</li> <li>не должно участвовать в выполнении задания и принимать решения за аудиторскую группу или быть поставлено в иные условия, создающие угрозу его объективности;</li> <li>может предоставлять консультации, связанные с выполнением задания. Объем консультаций не должен превышать определенного уровня (быть незначительным).</li> </ul> <p>При необходимости проведения обзорных проверок качества задания, выполняемого индивидуальным аудитором или небольшой АО, возможно привлечение стороннего компетентного лица (другой АО).</p> <p>При разногласиях между лицом, проводящим обзорную проверку и руководителем задания, АЗ не выдается до урегулирования всех разногласий</p> | <p>До выдачи АЗ руководитель должен:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>проверить рабочие документы и обсудить работу с членами группы;</li> <li>обеспечить выполнение задания всеми членами группы;</li> <li>обеспечить возможность получения членами группы консультаций по сложным и спорным вопросам.</li> </ul> <p>Руководитель проверки не должен проверять все РД. Однако он должен задокументировать информацию о том, когда и какие РД проверены.</p> <p>По отдельным заданиям проводится обзорная проверка качества выполнения задания (лицом, не участвующим в проверке). Обзорная проверка включает объективную оценку выводов по итогам аудита, обсуждение выполнения задания с руководителем проверки, анализ БФО и АЗ, выборочный анализ рабочих документов</p> |
| Мониторинг         | <p>Процесс, предусматривающий непрерывный анализ и оценку СВКК, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>проведение текущего анализа и оценки СВКК по следующим направлениям: <ul style="list-style-type: none"> <li>учет изменений в ФСАД и других НПА;</li> <li>выявление необходимости внесения изменений в СВКК;</li> <li>доведение до сведений работников недостатков СВКК;</li> <li>контроль со стороны уполномоченных лиц за внесением изменений в СВКК.</li> </ul> </li> <li>Осуществление инспекции выборочных завершенных заданий руководящими работниками (не участвующими в выполнении задания и обзорной проверке).</li> <li>Сообщение о результатах мониторинга: <ul style="list-style-type: none"> <li>о выявленных недостатках – руководителям заданий и работникам;</li> <li>о результатах мониторинга – руководителям заданий, другим руководящим сотрудникам АО – не реже 1 раза в год</li> </ul> </li> </ul>   | <p>Руководитель проверки должен оценить результаты мониторинга: насколько недостатки, отраженные в такой информации, могут повлиять на конкретное задание по аудиту</p>  |

### Документирование

В АО должны быть установлены принципы и процедуры по документированию функционирования СВКК в порядке, определяемом АО самостоятельно.

Например, крупные АО используют электронные базы данных для документирования подтверждения независимости, оценки выполнения задания и результатов мониторинга. Небольшие АО и ИА могут использовать менее формальные способы – записи, осуществляемые вручную, вопросники и т. д.

При определении формы и содержания документов должны рассматриваться следующие факторы:

- масштабы деятельности АО и количество ее подразделений;
- уровни полномочий, делегированных работникам и подразделениям АО;
- характер и сложности аудиторской практики и ее организации.

АО должна хранить документы, свидетельствующие о функционировании СВКК, в течение времени, достаточного для того, чтобы лица, осуществляющие мониторинг, могли оценивать соблюдение принципов и процедур контроля качества услуг или в течение более длительного срока, если этого требуют НПА РФ.



## ЗАДАЧИ К ТЕМЕ

1. Аудиторская организация осуществляет разработку системы внутрифирменного контроля качества выполнения задания по аудиту в соответствии с ФСАД № 7.

Одним из нормативных требований, предъявляемых к аудиторским организациям, является наличие Правил внутреннего контроля качества аудиторских проверок.

### Задание

Составьте перечень документов, содержащих принципы и процедуры контроля качества выполнения задания. Опишите действия руководителя аудиторской проверки, направленные на качественное выполнение конкретных заданий.

2. Аудиторская организация проводит предварительное обследование потенциального клиента – ОАО «Успех», имеющего 6 территориально-обособленных подразделений, находящихся в различных регионах. Целью обследования является целесообразность работы с данным клиентом.

Генеральный директор ОАО отказался сообщить о причине смены предыдущего аудитора. Им выдвинуто требование провести аудит в пятидневный срок и подготовить заключение до 1 февраля года, следующего за отчетным годом. В аудиторской организации на январь текущего года уже составлен график проверок, и для проверки нового клиента может быть сформирована аудиторская группа из 2-х человек

### Задание

На основе приведенной информации проанализируйте ситуацию и сделайте выводы о действиях аудиторской организации.

3. СРОА в качестве субъекта ВККР при разработке Правил организации и осуществления внешних проверок объектов ВККР установила следующую периодичность проверок:

- для объектов, поименованных в ч. 3 ст. 5 Закона № 307-ФЗ – 2 года;
- для прочих объектов – 6 лет.

### Задание

Оцените ситуацию с точки зрения соблюдения СРОА норм законодательства.

4. Контролер качества осуществляет проверку аудиторской организации. В ходе проверки выполнения конкретного задания контролер обратил внимание на положение договора на оказание услуг, подписанного аудиторской организацией с аудируемым лицом. Согласно данному договору вознаграждение за проведение аудиторской проверки состоит из двух сумм: 95 % – за подготовку письменной информации и 5 % – за подготовку немодифицированного заключения.

### Задание

Проанализируйте, какую оценку ситуации может сделать контролер качества.

5. Старший аудитор проверяет одну и ту же организацию в течение длительного времени. Отношения между старшим аудитором и руководителем АЛ налажены, достигнуто взаимопонимание и доверие.

### Задание

Укажите, каким недостатком может характеризоваться подобное долговременное сотрудничество в свете ФСАД № 34.

**ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

- **Каким нормативным документом установлены обязанности аудиторских организаций и аудиторов, возникающие в рамках ВККР, и предмет контроля? Опишите ситуацию. Опишите обязанности**
- **Охарактеризуйте основные принципы ВККР, предусмотренные ФСАД № 4/2010 в отношении работы контролеров качества.**
- **На основании какого нормативного документа аудиторская организация осуществляет разработку системы внутрифирменного контроля качества выполнения задания по аудиту?.**
- **На каком этапе выполнения задания и кем осуществляется обзорная проверка? В чем состоят задачи обзорной проверки?**
- **Укажите основные элементы СВКК, в отношении которых должны быть определены соответствующие принципы и процедуры, направленные на обеспечение качества выполнения конкретных заданий. Какими документами могут быть оформлены указанные принципы и процедуры?**

## Список сокращений

**АО** – аудиторская организация

**АД** – аудиторская деятельность

**АЗ** – аудиторское заключение

**АР** – аудиторский риск

**АЛ** – аудируемое лицо

**БФО** – бухгалтерская финансовая отчетность

**ВККР** – внешний контроль качества работы

**ДЛ** – должностное лицо

**ДФВ** – долгосрочные финансовые вложения

**ЕАК** – единая аттестационная комиссия

**ИА** – индивидуальный аудитор

**ИП** – индивидуальный предприниматель

**КПЭА** – кодекс профессиональной этики аудиторов

**МПЗ** – материально-производственные запасы

**МСА** – международные стандарты аудита

**НПА** – нормативно-правовой акт

**ОЗХС** – общественно-значимые хозяйственные субъекты

**РСИ** – риск существенного искажения отчетности

**РСК** – риск средств контроля

**РН** – риск необнаружения

**САД** – стандарты аудиторской деятельности

**СВК** – система внутреннего контроля организации

**СВКК** – система внутреннего контроля качества аудиторской организации

**СО** – специализированная организация

**СпоАД** – Совет по аудиторской деятельности

**СРОА** – саморегулируемая организация аудиторов

**УФО** – уполномоченный федеральный орган

**УФОкн** – уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору

**ФСАД** – федеральные стандарты аудиторской деятельности

**ФХД** – финансово-хозяйственная деятельность организаций

**ЮЛ** – юридическое лицо