

Наталия Шредер, Н. В. Драгункина

Международные стандарты аудита



Надежда Владимировна Драгункина Наталья Геннадьевна Шредер Международные стандарты аудита

Текст предоставлен правообладателем

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=6149278

*Международные стандарты аудита / Н. Г. Шредер , Н. В. Драгункина :
Научная книга; Москва; 2009*

Аннотация

В данном учебном пособии раскрываются сущность и содержание международных стандартов аудита (МСА) и положений по международной аудиторской практике, рассматриваются вопросы, связанные с внедрением МСА в России, приводится сравнение с российскими стандартами аудиторской деятельности, описываются особенности их использования на различных этапах аудиторской проверки и при оказании сопутствующих аудиту услуг. Издание представляет собой учебное пособие для бухгалтеров, аудиторов, студентов и преподавателей вузов, а также для руководителей и других специалистов предприятий всех форм собственности.

Содержание

Глава 1. Понятие международных стандартов аудита	5
1.1. Сущности и понятия аудиторских стандартов	5
1.2. Содержание международных стандартов аудиторской деятельности	8
1.3. Порядок использования международных стандартов аудиторской деятельности за рубежом	13
1.4. Классификация основных групп стандартов	15
1.5. Особенности основных групп стандартов	20
1.6. Влияние аудита на достоверность и надежность информационного обеспечения субъектов хозяйствования в рыночной экономике	22
Глава 2. Международные стандарты аудита в России	24
2.1. Проблемы внедрения МСА в России	24
2.2. Соотношение международных стандартов финансовой отчетности и аудита	27
2.3. Соответствие принципов разработки отечественных стандартов международным	29

2.4. Связь международных стандартов с национальными нормативными документами, регулирующими аудиторскую деятельность	32
Глава 3. Соответствие состава разработки отечественных стандартов международным	36
3.1. Близкие стандарты	36
Конец ознакомительного фрагмента.	42

Наталья Геннадьевна Шредер, Надежда Владимировна Драгункина Международные стандарты аудита

Глава 1. Понятие международных стандартов аудита

1.1. Сущности и понятия аудиторских стандартов

Аудиторская деятельность регулируется стандартами и нормами. Аудиторские стандарты не являются обязывающим предписанием для каждого проверяемого органа. Однако они разработаны на основе стандартов, полученных из обобщения аудиторской практики. Аудиторские стандарты должны выполняться независимо от условий, в которых проводится аудит. Аудиторские стандарты требуют от аудитора

выражения собственного мнения.

Стандарты аудита необходимы, так как они позволяют поддерживать аудиторскую деятельность на должном уровне, отвечающем требованиям международных стандартов, заставляют аудиторов постоянно повышать свои знания и квалификацию, обеспечивают сравнимость качества работы отдельных аудиторских организаций, рационализируют и облегчают аудиторскую работу.

Опубликованные официальные документы, такие как аудиторские стандарты, могут использоваться юридическими консультациями в качестве руководства, ориентира при рассмотрении компетентности и работы аудитора.

Основные постулаты – это закономерности, логические принципы и необходимые условия, представляющие общую основу стандартов аудиторской деятельности. Они служат аудиторам в качестве схемы для формирования мнений и составления отчетности, в частности в случаях, где конкретные стандарты неприменимы.

Общие стандарты – это определенные качества и степень квалификации, которыми должен обладать аудитор, чтобы эффективно и профессионально выполнять задачи, стоящие перед ним.

Рабочие стандарты – это правила, которыми руководствуется аудитор при выполнении поставленных перед ним задач. Эти правила включают в себя подготовку к проведению проверки, надзор, сбор достоверных сведений, соответству-

ющее изучение и оценку средств внутреннего контроля. Основные правила представляют собой схему целенаправленных систематических действий, которые выполняет аудитор для достижения определенного результата. Рабочие стандарты применимы во всех типах ревизий, они определяют основу для проведения ревизионной работы и управления ею.

На завершающем этапе аудитор использует стандарты отчетности. Они представляют собой правила, которые касаются формы, содержания, размещения и подачи материалов по результатам проведенной проверки.

Цель отчетов состоит в том, чтобы прокомментировать те недостатки в учетных записях, системах учета и контроля, которые могут привести к значительным ошибкам; дать конструктивные советы; определить, что может иметь значение для будущих аудиторских проверок.

Информация, представленная в отчетах, должна быть четкой и ясной, надежной и компетентной, а также независимой, объективной, правдивой и конструктивной, содержать руководство к действию.

1.2. Содержание международных стандартов аудиторской деятельности

Международные стандарты аудита (МСА) играют важную роль в российской практике проведения проверок. Многие отечественные предприятия, ориентированные на зарубежных инвесторов, испытывают потребность в проведении аудита в соответствии с международными стандартами. Бухгалтеры таких организаций должны иметь представление об обязанностях сторон и наиболее существенных особенностях международной терминологии аудита. Кроме того, большинство отечественных правил (стандартов) аудиторской деятельности разработано на основе международных. Международные стандарты аудита охватывают много вопросов, регламентирующих аудиторские процедуры, взаимоотношения аудиторов с руководством и бухгалтерами компаний-клиентов. Ознакомление с международными стандартами позволит отечественным аудиторам и бухгалтерам понять, каким образом будет развиваться бухгалтерский учет и аудит в будущем.

Международные стандарты допускают следующие степени уверенности:

- 1) высокая;

2) средняя.

При проведении проверок уверенность аудитора не может быть абсолютной, но ее уровень должен быть высок. Методика определения степени уверенности заключается в рассмотрении конкретного задания, оценке степени объективности критериев его измерения, планировании масштаба и направленности процедур, в результате чего должен быть собран достаточный объем надежных аудиторских доказательств. Если же полученная информация, критерии ее не поддаются количественному измерению, то уровень уверенности может быть снижен.

Международные стандарты аудита предназначены для применения при аудите финансовой отчетности, при аудите иной финансовой информации, при предоставлении сопутствующих аудиту услуг. Их применяют только к тем вопросам, которые имеют существенное значение. Если аудитор в процессе проверки отходит от требований стандартов, то он должен это обязательно аргументировать.

Все международные стандарты выпускаются на основании МСА 120 «Основные принципы международных стандартов аудита». В этом стандарте раскрываются значение финансовой отчетности, порядок ее составления и представления, проведено разграничение между аудитом и сопутствующими услугами.

Международные стандарты позволяют аудитору выразить мнение о том, составлена ли финансовая отчетность во всех

существенных аспектах, соответствует ли она требованиям нормативных актов. Мнение аудитора должно обязательно базироваться на собранных им в ходе аудита достаточных и уместных аудиторских доказательствах.

Для того чтобы привлечь инвестиции в российскую экономику, необходимо определить целесообразность вложения средств. Для этого нужно предоставить инвесторам информацию о состоянии финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Результаты хозяйственной деятельности отражаются в бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность должна полно и достоверно представлять финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности, изменения в финансовом положении. Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Чтобы иностранные инвесторы могли проанализировать информацию, отраженную в российской отчетности, ее достоверность должна быть подтверждена путем проведения внешнего аудита с использованием процедур, применяемых в западных странах. Именно поэтому считается, что подходы к аудиту в России и за рубежом должны быть одинаковы. В то же время специфика экономики

России, уровень экономического развития не позволяют примечать международные стандарты аудита или местные

стандарты, основанные на международных.

При внедрении международных стандартов возникают некоторые проблемы, например:

- 1) контроль за соблюдением аудиторских организаций;
- 2) недостаточная квалификация auditors;
- 3) отсутствие денежных поступлений от государства.

Можно решить эти проблемы с помощью общественных организаций auditors, которые смогли бы наладить проверку качества аудита, соблюдение стандартов среди своих членов финансирования проверок. Но при таком варианте скорее всего снизится качество аудита. В настоящее время в нашей стране большинство аудиторских объединений заинтересованы в привлечении auditors и получении от них членских взносов, а, следовательно, они не будут отпугивать специалистов очень высокими требованиями. Наиболее целесообразным в данной ситуации будет сочетание государственных и общественных методов контроля. Следует передать контроль качества аудита некоторым авторитетным общественным организациям, наделить государственный орган регулирования аудиторской деятельности полномочиями отбирать право на контроль качества аудита у тех объединений, которые скомпрометировали себя чем-либо, и, наоборот, предоставлять его организациям, которые постоянно соблюдают стандарты аудита.

Классификация стандартов:

- 1) международные стандарты, близкие к российским;

2) международные стандарты, отличающиеся от российских аналогов;

3) международные стандарты аудита, не имеющие аналогов среди российских правил (стандартов) аудита;

4) российские стандарты, не имеющие аналогов среди международных.

Современные российские правила (стандарты) аудиторской деятельности разработаны с учетом международных требований. Содержание российских стандартов стало менее подробным по сравнению с первоначальным вариантом.

1.3. Порядок использования международных стандартов аудиторской деятельности за рубежом

Работа по международной унификации стандартов учета и отчетности осуществляется на двух уровнях: международном региональном и мировом. В региональном аспекте ведущая роль принадлежит Комиссии по бухгалтерскому учету Европейского сообщества (ЕС), которая регулирует эти вопросы в странах – членах ЕС. Директивы ЕС представляют собой законы ЕС, которые страны обязаны адаптировать к своему внутреннему законодательству. К настоящему времени ЕС разработал целый ряд директив, которые касаются унификации форм отчетности и правил аудита, принципов составления консолидированной отчетности, квалификационных требований к аудиторам и взаимного признания дипломов аудиторов в странах ЕС, ежегодной финансовой и консолидированной отчетности банков и других финансовых учреждений, требований к отчетности финансово-кредитных организаций с центральными офисами, расположенными за пределами ЕС.

Разработкой международных стандартов также занимаются несколько организаций. Наиболее влиятельными среди

них являются: Комитет по международным стандартам учета, который непосредственно занимается формированием международных стандартов финансовой отчетности, а также Международная федерация бухгалтеров,

Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам и отчетности при ООН, Организация экономического сотрудничества и развития. Комитет по международным стандартам учета был сформирован в 1973 г. путем подписания соответствующего соглашения профессиональными бухгалтерскими организациями Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов,

Великобритании, Ирландии и США. С 1983 г. Комитет включил в свой состав все профессиональные бухгалтерские организации, которые являются членами МФБ.

1.4. Классификация основных групп стандартов

Вопрос применения международных стандартов в аудиторской практике является очень актуальным. Факторы, способствующие развитию международных стандартов:

- 1) углубление мирохозяйственных связей;
- 2) усиление влияния транснациональных компаний.

Распространение единых стандартов аудита объясняется ростом монополизма в сфере аудита и сопутствующих услуг (в данной сфере действуют несколько крупнейших многонациональных аудиторско-консалтинговых компаний). Большой вклад в разработку стандартов аудита вносят международные организации и национальные союзы аудиторов:

- 1) Международная федерация бухгалтеров;
- 2) Мировой банк реконструкции и развития;
- 3) Американский институт присяжных бухгалтеров;
- 4) национальные ассоциации профессиональных аудиторских организаций.

В международных стандартах аудита раскрываются многие вопросы, которые регламентируют аудиторские процедуры, а также взаимоотношения между аудиторами и руководством экономического субъекта.

В систему международных стандартов аудита входят международные стандарты и положения о международной ауди-

торской практике. В первом разделе международных стандартов выделяют два стандарта:

- 1) МСА 100 «Задания, обеспечивающие уверенность»;
- 2) МСА 120 «Основные принципы международных стандартов аудита».

Во втором разделе международных стандартов аудита «Обязанности» различают семь стандартов:

- 1) 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности»;
- 2) 210 «Условия аудиторских заданий»;
- 3) 220 «Контроль качества работы в аудите»;
- 4) 230 «Документирование»;
- 5) 240 «Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности»;
- 6) 250 «Учет законов и нормативных актов при аудите финансовой отчетности»;
- 7) 260 «Сообщение аспектов аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями». Третий раздел международных стандартов «Планирование» состоит из трех стандартов:

- 1) 300 «Планирование»;
- 2) 310 «Знание бизнеса»;
- 3) 320 «Существенность в аудите».

Четвертый раздел МСА «Внутренний раздел» включает три стандарта:

- 1) 400 «Оценка рисков и внутренний контроль»;
- 2) 401 «Аудит в среде компьютерных информационных систем»;
- 3) 402 «Учет при аудите особенностей субъектов, использующих обслуживающие организации».

Пятый раздел международных стандартов «Аудиторские доказательства» содержит 11 стандартов:

- 1) 500 «Аудиторские доказательства»;
- 2) 501 «Аудиторские доказательства – дополнительное рассмотрение особых статей»;
- 3) 505 «Внешние подтверждения»;
- 4) 510 «Первичные задания – начальные сальдо»;
- 5) 520 «Аналитические процедуры»;
- 6) 530 «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования»;
- 7) 540 «Аудит оценочных значений»;
- 8) 550 «Связанные стороны»;
- 9) 560 «Последующие события»;
- 10) 570 «Непрерывность деятельности»;
- 11) 580 «Заявления руководства».

Шестой раздел МСА «Использование работы третьих лиц» включает три стандарта:

- 1) 600 «Использование работы другого аудитора»;
- 2) 610 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»;
- 3) 620 «Использование работы эксперта».

Седьмой раздел МСА «Аудиторские выводы и подготовка

отчетов (заключений)» состоит из трех стандартов:

- 1) 700 «Аудиторский отчет (заключение) по финансовой отчетности»;
- 2) 710 «Сопоставимые значения»;
- 3) 720 «Прочая информация в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность».

Восьмой раздел включает следующие стандарты:

- 1) 800 «Отчет аудитора по специальному аудиторскому заданию»;

- 2) 810 «Проверка прогнозной финансовой информации».

Девятый раздел состоит из трех стандартов:

- 1) 910 «Задания по обзору финансовой информации»;
- 2) 920 «Задания по выполнению согласованных процедур»;
- 3) 930 «Задания по подготовке финансовой информации».

Кроме того, выделяют 11 положений о международной аудиторской практике:

- 1) ПМАП 1000 «Процедуры межбанковского подтверждения»;
- 2) ПМАП 1001 «Среда КИС – автономные микрокомпьютеры»;
- 3) ПМАП 1002 «Среда КИС – интерактивные компьютерные системы»;
- 4) ПМАП 1003 «Среда КИС – системы баз данных»;
- 5) ПМАП 1004 «Взаимодействие инспекторов по банков-

скому надзору и внешних аудиторов»;

6) ПМАП 1005 «Особенности аудита малых предприятий»;

7) ПМАП 1006 «Аудит международных коммерческих банков»;

8) ПМАП 1007 «Контакты с руководством клиента»;

9) ПМАП 1008 «Оценка рисков и система внутреннего контроля – характеристики КИС и связанные с ними вопросы»;

10) ПМАП 1009 «Методы аудита с использованием компьютеров»;

11) ПМАП 1010 «Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности».

1.5. Особенности основных групп стандартов

Международные стандарты аудита предназначены для применения при аудите финансовой отчетности и оказания сопутствующих услуг.

Содержание международных стандартов:

- 1) основные принципы;
- 2) процедуры;
- 3) рекомендации по применению принципов и процедур.

В вводной части стандарта отражаются цель и задачи, которые стоят перед аудитором, даются определения важнейших используемых терминов.

Положения о международной аудиторской практике разрабатываются в помощь аудиторам в применении МСА. Они не имеют силы стандартов.

МСА классифицируются на девять групп, которые имеют трехзначную нумерацию. В десятой группе представлены положения о международной аудиторской практике (ПМАП), которые имеют четырехзначную нумерацию.

Первая группа носит название «Введение». В нее входят следующие разделы:

- 1) предисловие;
- 2) глоссарий;
- 3) концептуальная основа стандарта.

В предисловии определяются задачи и методы работы Комитета по международной аудиторской практике (КМАП), объем и статус документов, которые разрабатывает данный комитет.

В глоссарии дается толкование терминов, которые используются в МСА.

Вторая группа «Обязанности» регламентирует обязанности аудитора и аудируемого лица. В третьей и четвертой группах «Планирование» и «Система внутреннего контроля» раскрывает порядок выбора стратегии аудита, изучения деятельности проверяемого экономического субъекта, определения уровня существенности аудиторских рисков.

Пятая и шестая группы «Аудиторские доказательства» и «Использование работы третьих лиц» содержат стандарты и рекомендации по получению аудиторских доказательств. Седьмая и восьмая группы «Аудиторские выводы и заключения» и «Специальные области аудита» содержат правила составления аудиторских заключений по результатам аудита финансовой отчетности и проверки другой информации.

Девятая группа МСА «Сопутствующие услуги» регламентирует цели, принципы, процедуры и порядок составления отчетности, которые необходимо соблюдать при выполнении заданий по проверке и подготовке финансовой информации.

1.6. Влияние аудита на достоверность и надежность информационного обеспечения субъектов хозяйствования в рыночной экономике

Аудит постоянно развивается. Он, как и любой другой вид управленческой деятельности, выполняет функции, востребованные экономической средой, а, значит, каждый из этапов развития соответствовал определенному уровню развития экономических отношений.

В настоящее время значительно повышаются требования к организации информационного обеспечения субъектов хозяйствования, системы учета и отчетности, появляются новые формы и методы ведения учета. Бухгалтерская отчетность – основной источник информации, который позволяет оценить финансовое и имущественное состояние экономических субъектов. Именно поэтому так важна роль аудиторских проверок финансовой отчетности, способствующих повышению ее качества. Ни один солидный западный банк не будет предоставлять кредита клиенту, если он не имеет проверенной аудиторами бухгалтерской отчетности, ни один серьезный инвестор не будет иметь дела с организацией, от-

четы которой за ряд лет не проверены авторитетным аудитором. Пользователи бухгалтерской отчетности полагаются на квалификацию аудитора, его компетентность и объективность. Заключение аудитора – гарантия достоверности тех данных, которые содержатся в отчетности. Цель аудита определена как выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности экономического субъекта и соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор устанавливает, обеспечивают ли способы отражения объектов бухгалтерского учета для данной организации достоверность их отражения в бухгалтерской отчетности. Также он выявляет выбранные организацией способы ведения бухгалтерского учета, отрицательно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности. Чтобы пользователи бухгалтерской отчетности имели достоверную информацию о деятельности предприятий, необходимо:

- 1) усовершенствовать национальные стандарты бухгалтерского учета;
- 2) усовершенствовать методику аудита, стандарты аудиторской деятельности;
- 3) обеспечить четкое распределение полномочий между государственными органами, регулирующими аудиторскую деятельность, и общественными организациями.

Глава 2. Международные стандарты аудита в России

2.1. Проблемы внедрения МСА в России

При участии Международного центра реформы системы бухгалтерского учета в октябре 2000 г. был опубликован первый официальный перевод Международных стандартов аудита (МСА) на русский язык. Развитие российского аудита происходит на протяжении многих лет. В течение последних лет ведется разработка отечественных документов, которые названы правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Эти правила (стандарты) вызывали неоднозначную реакцию у практикующих аудиторов: кто-то однозначно принимал их, кто-то по разным причинам категорически отвергал.

В настоящее время существуют различные мнения о том, каким способом внедрять международные стандарты в России.

Варианты внедрения могут быть постепенным и силовым. Для более быстрого развития международных стандартов аудита на начальном этапе требуется применять меры при-

нуждения. Российские аудиторы не имеют опыта работы в соответствии с международными стандартами, что приводит к увеличению стоимости аудиторских услуг.

Одной из основных проблем внедрения международных стандартов в России является контроль за деятельностью аудиторской организации в соответствии с МСА.

Многие аудиторы считают, что они давно ведут свою деятельность в соответствии с международными стандартами. По их мнению, показателем применения МСА является то, что проверяемые субъекты довольны результатом проверки и не имеют претензий к работе аудитора.

Другая часть аудиторов придерживается мнения, что у них нет необходимости соблюдать международные стандарты, потому что аудиторская деятельность в Российской Федерации имеет свои особенности.

Таким образом, одной из важнейших проблем внедрения МСА в России является то, что западные аудиторы не знают о существующих стандартах аудита в нашей стране, а российские аудиторы не имеют представления о МСА.

Многие аудиторы Российской Федерации не знакомы даже с отечественными стандартами аудита.

В настоящее время Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации подготовлено 34 правила (стандартов) аудиторской деятельности и методика по аудиторской проверке.

Двадцать шесть российских стандартов являются аналога-

ми МСА. Восемь правил (стандартов) имеют существенные отличия. Это объясняется тем, что российское законодательство имеет свои особенности, заключающиеся в наличии:

- 1) аудиторского заключения по финансовой отчетности;
- 2) отчета аудитора по специальным аудиторским заданиям;
- 3) сопутствующих аудиту услуг.

В будущем при подготовке новой версии стандартов эти разногласия будут устранены.

По состоянию на конец 2000 г. пять российских правил (стандартов) не имеют прямых сходств с документами МСА.

Данные стандарты регламентируют:

- 1) подготовку письма с замечаниями руководству клиента;
- 2) требования, которые предъявляются к образованию и подготовке аудиторов;
- 3) требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций;
- 4) специальные аудиторские задания.

2.2. Соотношение международных стандартов финансовой отчетности и аудита

Работа по международной унификации стандартов учета и отчетности осуществляется на двух уровнях: международном региональном и мировом.

Международные стандарты разрабатывают несколько организаций: Комитет по международным стандартам учета (занимается формированием международных стандартов финансовой отчетности); Международная федерация бухгалтеров; Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам и отчетности при ООН, Организация экономического сотрудничества и развития. Международные стандарты финансовой отчетности и международные стандарты аудита были приняты за основу реформирования российского учета и аудита. Это связано с тем, что они получили мировое признание, характеризуются относительно меньшей сложностью, требуют меньше затрат, открыты для последующих изменений.

Разработка в России национальных стандартов учета связана с необходимостью формирования системы стандартов учета и отчетности, которая бы обеспечивала полезной информацией пользователей, обеспечения увязки реформы

бухгалтерского учета в Российской Федерации с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне, оказания помощи организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Связь между национальными и международными стандартами настолько высока, что в настоящее время многие аудиторы одновременно являются и профессиональными бухгалтерами, что позволяет им работать в области совершенствования отечественного аудита, а также реформирования бухгалтерского учета.

Многие понятия и термины, используемые в международных стандартах аудита, определены в международных стандартах финансовой отчетности. Так, например, международный стандарт аудита МСА 550 «Связанные стороны» отражает рекомендации в отношении обязанностей аудитора и аудиторских процедур, применяемых по отношению к связанным сторонам. Термин «связанные стороны» раскрывается в МСФО 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах».

2.3. Соответствие принципов разработки отечественных стандартов международным

Сравнение международных и российских стандартов позволяет сделать вывод о том, что большинство российских стандартов являются аналогами международных. Однако существует ряд документов, на основе которых пока не подготовлены соответствующие российские стандарты аудиторской деятельности. Основной причиной является то, что многие международные стандарты касаются аудиторских услуг, которые не являются типичными для аудиторской практики.

Например, российский документ, который касается аудита субъектов, пользующихся услугами обслуживающих организаций (аналогичный со стандартом МСА 402 «Аудит субъектов, пользующихся услугами обслуживающих организаций»), пока не разработан, хотя российским законодательством по бухгалтерскому учету предусмотрена возможность передачи и ведения бухгалтерского счета специализированной организации. Не имеют российских аналогов стандарты МСА 910, и 930, которые касаются двух видов сопутствующих услуг, не нашедшие применения в российском аудите: обзора и подготовки финансовой отчетности.

Отсутствуют среди российских стандартов и документы, которые имеют отношения к аудиту коммерческих банков. Их разработка возложена на Центральный банк Российской Федерации.

Стандарты МСА, как и их аналоги – российские стандарты, не являются постоянными и неизменными. Недавно в международных стандартах появился новый стандарт МСА 100 «Гарантирующие услуги». Согласно этому стандарту все услуги делятся на:

- 1) гарантирующие услуги, при оказании которых аудиторы что-либо гарантируют сторонним лицам (достоверность отчетности клиента, верность оценок и допущений, результаты официальных экспертиз);
- 2) прочие услуги, при оказании которых гарантии третьим лицам не выдаются (бухгалтерские, налоговые и консультационные услуги, не связанные с выдачей официальных заключений и справок).

Именно в отношении гарантирующих услуг к аудитору предъявляются повышенные требования по честности, объективности, а особенно независимости. Этот подход приведет к необходимости внесения изменений в другие стандарты.

Основными причинами распространения международных стандартов в аудиторской практике являются постоянно развивающийся процесс гармонизации стандартов финансовой отчетности, рост монополизма в сфере аудита и сопут-

ствующих услуг, а также стремление пользователей финансовой отчетности повысить качество проведения аудита.

2.4. Связь международных стандартов с национальными нормативными документами, регулирующими аудиторскую деятельность

Существует тесная взаимосвязь между международными стандартами и стандартами бухгалтерского учета и аудита. Стандарты бухгалтерского учета и аудита разрабатываются на международном и национальном уровнях. На международном уровне ведущими странами в области стандартов являются США и Великобритания, что определяется ролью этих стран на международных финансовых рынках. Национальные стандарты учета и отчетности разрабатываются каждой страной самостоятельно. Например, в США такие стандарты называются Общепринятыми принципами бухгалтерского учета и разрабатываются Американским институтом дипломированных общественных бухгалтеров, Комитетом по стандартам финансового учета, Комитетом по стандартам учета для государственных органов, Комиссией по ценным бумагам и биржам, Американской бухгалтерской ассоциацией, Институтом финансовых директоров, Национальной ассоциацией бухгалтеров. Во Франции разработкой

стандартов занимаются такие организации, как Национальный совет по бухгалтерскому учету, Комиссия по операциям с ценными бумагами, Организация экспертов бухгалтерского учета и квалифицированных бухгалтеров при Министерстве юстиции и Национальный институт аудиторов при Министерстве экономики и аудита.

Исходя из общих тенденций развития учета и аудита на мировом уровне, международные стандарты финансовой отчетности и международные стандарты аудита были приняты за основу реформирования российского учета и аудита. Это объясняется тем, что они получили международное признание. Они характеризуются относительно меньшей сложностью, и, следовательно, требуют меньше затрат для последующих изменений. Начиная с 1988 г. на развитие бухгалтерского учета в России повлиял ряд важных событий. В первую очередь была принята Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. В этой Программе были определены следующие задачи:

- 1) сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;
- 2) обеспечить увязку реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;
- 3) оказать методическую помощь организациям в пони-

мании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Таким образом, была поставлена задача в обеспечении доступа всем заинтересованным пользователям к информации, представляющей объективную картину финансового положения и результатов деятельности организации. Для выполнения этой задачи были решены следующие вопросы:

- 1) переориентация нормативного регулирования с учетного процесса на бухгалтерскую отчетность;
- 2) ограниченное сочетание нормативных предписаний федеральных органов исполнительной власти с профессиональными рекомендациями;
- 3) взвешенное использование международных стандартов финансовой отчетности в национальном регулировании.

Необходимо отметить, что связь между стандартами бухгалтерского учета и международными стандартами является настолько высокой, что в настоящее время многие аудиторы являются одновременно и профессиональными бухгалтерами, что позволяет им успешно трудиться не только в области совершенствования отечественного аудита, но и реформирования бухгалтерского учета. Во многом это предопределено тем, что по многим аспектам к ним предъявляются общие требования. Например, как для аудиторов, так и для бухгалтеров одним из основных требований качества информации является ее полезность для принятия решений различными группами пользователей, для чего информация долж-

на обладать определенными характеристиками, к которым относятся понятность, уместность (правдивость, преобладание экономического содержания информации над юридической формой, нейтральность и осмотрительность).

Глава 3. Соответствие состава разработки отечественных стандартов международным

3.1. Близкие стандарты

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности» создано на основании МСА 200.

В МСА 200 рассматриваются основные принципы аудита:

- 1) независимость;
- 2) честность;
- 3) объективность;
- 4) компетентность и добросовестность;
- 5) конфиденциальность.

В российском же стандарте эти определения рассматриваются более подробно.

Стандарт аудиторской деятельности «Внутрифирменный контроль качества аудита» составлен по аналогии с соответствующим международным стандартом.

В правиле не рассматриваются приложения к МСА 200, которые определяют политику аудиторских фирм и процедуры, с помощью которых проводится контроль качества.

Российский стандарт аудиторской деятельности «Документирование аудита» и МСА 230 имеют аналогичное содержание. Единственным различием является то, что в отечественном стандарте большое внимание уделяется реквизитам документов, когда в западном варианте это очевидно.

Стандарт аудиторской деятельности «Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита» устанавливает требования аудиторской организации к экономическому субъекту, проверку за соблюдением нормативных актов аудируемого предприятия и выявление их нарушений, если они имеются. В правиле рассматривается порядок составления аудиторского заключения и письменной информации к руководству экономического субъекта по результатам аудиторской проверки.

Российское правило и МСА 250 имеют аналогичное содержание.

Согласно МСА, если возникают разногласия между клиентом и аудитором по вопросу соблюдения нормативных актов, то необходимо эту проблему обсудить с руководством и юристом экономического субъекта, с юристом аудиторской фирмы.

В западных организациях юристы – это не штатные сотрудники, а сторонние адвокатские организации, которые регулярно обслуживают данную фирму.

Пункт 32 МСА 250 гласит, что обо всех нарушениях законодательства необходимо информировать аудиторский ко-

митет.

В крупных западных фирмах имеются подразделения, которые ведут переговоры с аудиторскими организациями по вопросам сотрудничества.

Акционеры компании избирают членов аудиторского комитета, который не подчиняется исполнительным органам компании. Российские организации не имеют такого органа. Российское правило «Планирование аудита» составлено на основе МСА 300.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Понимание деятельности экономического субъекта» в целом является аналогом МСА 310.

В приложении к данному документу содержится список факторов, которые оказывают влияние на финансово-хозяйственную деятельность аудируемого экономического субъекта.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита» создано на основе МСА 400.

Разделы, в которых изучаются системы бухгалтерского учета проверяемого экономического субъекта, приведены в соответствие с российской нормативной документацией по ведению бухгалтерского учета.

Документы, регламентирующие российский бухгалтерский учет, не содержат следующих терминов:

- 1) «система внутреннего контроля предприятия»;

2) «средства контроля»;

3) «контрольная среда».

Основной причиной является то, что средства внутреннего контроля (взаимные сверки, инвентаризации, подписи руководителя на расходных кассовых документах) – это часть ведомственных бухгалтерских инструкций.

Правило аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных» создан на основе МСА 401.

Российский стандарт написан с учетом специфики компьютеризации российских экономических субъектов и используемого программного обеспечения.

Стандарт аудиторской деятельности «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности» создан на основе МСА 510, который рассматривает первичные аудиторские проверки и МСА 710, характеризующий сравнение сопоставимых значений.

Аналогом МСА 540 является правило аудиторской деятельности «Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете», в котором рассматривается перечень оценочных значений.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности» является аналогом МСА 560.

В отличие от западных стран российские юридические лица заканчивают финансовый год одновременно – 31 декабря. Аудиторы работают со своими клиентами на протяжении длительного времени, часто после того, как бухгалтерская отчетность была подготовлена, подписана и передана пользователям.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Применимость допущения непрерывности деятельности» написан на основе МСА 570, в котором рассматривается применение западных документов к российским условиям.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта» – аналог МСА 580.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Использование работы другой аудиторской организации» по содержанию близко к МСА 600.

В правиле указывается, что копии документов могут быть включены в состав рабочей документации аудиторской организации только с согласия экономического субъекта. Стандарт аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита» создано на основе МСА 610. Отличие зарубежного стандарта от западного заключается в том, что в нем более подробно изложены задачи системы внутреннего контроля и требований, которые предъявляются к ней.

Правило аудиторской деятельности «Использование ра-

боты эксперта» написано на основе МСА 620. В российском документе больше внимания уделено формальным моментам.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность» является сходным по содержанию с МСА 720.

Правило аудиторской деятельности «Проверка прогнозной финансовой информации» подготовлено на базе МСА 810.

В МСА рассматривается использование при подготовке прогнозной финансовой информации следующих показателей:

- 1) оперативный прогноз – использование допущений о будущих событиях, которые основаны на событиях и действиях руководства экономического субъекта;
- 2) перспективная оценка – использование разнообразных допущений о будущих событиях и организационных решениях.

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров» подготовлено на основе ПМАП 1009. Необходимо обратить внимание на то, что методы аудита с использованием компьютерных технологий не получили распространения в российской практике.

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.