

УНИВЕРСИТЕТ «ТУРАН-АСТАНА»

З.М. САКЕНОВА, Н.А. САКЕНОВ

АУДИТ

Учебное пособие

НУР-СУЛТАН, 2019

УДК 657(075)
ББК 65.053я73
С15

Рецензенты:

Алиев М.К. д.э.н, профессор кафедры «Финансы» Казахского университета экономики, финансов и международной торговли, академик Международной Экономической Академии Евразии

Юсупов У.Б. доктор PhD, профессор кафедры «Учет и аудит» КазУЭФМТ

Дайрабаева А.С., к.э.н, доцент кафедры «Финансы, учет и оценка» университета «Туран-Астана»

Сакенова З.М., Сакенов Н.А.

С15 **Аудит** /Учебное пособие/ З.М. Сакенова, Н.А. Сакенов – Нур-Султан: «Туран-Астана», 2019. – 166 с.

ISBN 978-601-7871-68-0

Настоящее учебное пособие выполнено в соответствии с учебной программой дисциплины «Аудит» для обучающихся магистрантов и студентов специальности «Учет и аудит». Учебное пособие раскрывает основные положения организации аудиторской деятельности в РК, рассматривает наиболее значимые положения нормативно-законодательной базы аудита, вопросы проведения аудиторских проверок в соответствии с разработанной методологией аудита на основе применения международных стандартов.

Для лучшего понимания специфики аудита предусмотрен глоссарий аудиторских терминов, после каждой темы рекомендуются вопросы для самостоятельного закрепления изученного материала (самоконтроля), тестовые вопросы и ситуационные задания.

Данное учебное пособие может быть интересным и познавательным как для преподавателей экономических дисциплин, так и магистрантам и студентам учетного и экономического профиля.

УДК 657(075)
ББК 65.053я73

Рекомендовано к печати Ученым советом университета «Туран-Астана» (Протокол №10 от 27.06.2019 г.)

ISBN 978-601-7871-68-0

© Сакенова З.М., Сакенов Н.А., 2019
© Университет «Туран-Астана», 2019

ВВЕДЕНИЕ

Аудиторская деятельность сегодня находит свое активное применение в практике различных государств мира, выступая неотъемлемым звеном экономических отношений со времен мирового экономического кризиса первой половины XX века – периода, определившего трансформацию сферы аудиторской деятельности в важный объект и орудие регулирования экономики. Современный этап хозяйствования в Казахстане характеризуется формированием новой концепции управления, в соответствии с которой сфера услуг превращается в движущую силу экономического развития.

Развитие рыночной экономики является главным фактором расширения и совершенствования инфраструктуры рынка, одним из основных элементов которой является аудиторские и консалтинговые компании. Вследствие стабилизации условий ведения бизнеса, его правового регулирования и налогообложения, инвестиционный климат в Казахстане стал еще более привлекательным как для зарубежных, так и для казахстанских инвесторов. В последнее время увеличился объем инвестиций, благодаря чему сохранился рост рынка аудиторских и консалтинговых услуг. Для современных казахстанских организаций услуги профессиональных аудиторов и консультантов являются резервом повышения конкурентоспособности за счет рационализации использования ресурсов, реального снижения финансовых и хозяйственных рисков, улучшения качества и обоснованности принятия управленческих решений.

Цель изучения дисциплины «Аудит» предполагает освоение обучающимися системных теоретических, методологических и организационных основ аудита в тесной взаимосвязи с международными стандартами. Аудит как самостоятельная дисциплина является логическим продолжением ранее изученных экономических дисциплин. Данный курс дает основные понятия аудита в комплексной увязке с другими понятиями рыночной экономики. В нем изложены важные термины и определения, раскрывающие теорию, организацию, технологию и методику проведения, порядок оформления и рассмотрения материалов аудиторских проверок, исходя из общепринятой международной системы учета, международных стандартов и норм аудита. Важной стороной изучения курса является освоение приемов и методов проведения аудита финансовой отчетности с целью подтверждения его достоверности. Основное внимание при изучении данной дисциплины уделяется программе проведения аудита, изучению конкретных вопросов и составлению отчетов о соответствии финансовой отчетности действующему законодательству.

Задачи изучения дисциплины - показать роль и значение теоретических, методологических, правовых и организационных основ проведения аудита; изучение особенностей проведения аудиторских проверок и экспертизы финансово-экономической информации; изучение

системы внутреннего контроля, аудиторского риска и существенности в аудите, а также освоение методов получения аудиторских доказательств; Обобщение прогрессивного опыта по оказанию консультационных и иных аудиторских услуг по выявлению резервов и разработке рекомендаций для оптимизации функционирования и повышения эффективности деятельности аудируемых предприятий в соответствии с законодательством РК.

В процессе изучения дисциплины обучающимся рекомендуется ознакомиться с нормативно-законодательной базой аудита, его видами, ролью и значением аудиторской деятельности в условиях рынка; вопросами организации и проведения аудита финансовой отчетности; изучения документации и финансовой отчетности предприятий; сроками составления аудиторского отчета по результатам проведенного аудита в соответствии с международными стандартами.

Обучающиеся должны на основе полученных знаний уметь применять навыки изучения нормативных документов, справочных, статистических, периодических изданий по организации аудита; анализировать и оценивать состояние аудируемого субъекта, устанавливать соответствие бухгалтерского учета требованиям законодательства, осуществлять экспертизу и анализ бухгалтерской отчетности предприятия с целью установления достоверности его финансовой отчетности.

В процессе изучения дисциплины обучающиеся должны иметь представление о нормативно-законодательном регулировании аудиторской деятельности; о аудиторских процедурах и аналитических выборках, а также о порядке составления аудиторского отчета (заключении) в соответствии с требованиями стандартов аудита.

ГЛОССАРИЙ

Глоссарий терминов, используемых в аудиторской деятельности в соответствии с международными стандартами аудита (МСА). Данный глоссарий рекомендуется использовать также и в отношении аудита в государственном секторе, т.к. он соотносится с эквивалентными терминами, применяемыми в государственном секторе.

Аудит (Audit) - целью аудита финансовой отчетности является предоставление возможности аудитору дать заключение (выразить мнение) в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность по всем существенным аспектам в соответствии с установленной концептуальной основой представления финансовой отчетности.

Аудит - проверка в целях выражения независимого мнения о финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Аудиторская фирма (Auditfirm) - фирма или субъект, предоставляющий аудиторские услуги, включая его партнеров или отдельных практикующих аудиторов.

Аккредитованная профессиональная аудиторская организация (далее - профессиональная организация) это некоммерческая организация, объединяющая аудиторов и аудиторские организации.

Аудитор (Auditor). Термин «аудитор» используется для обозначения лица или лиц, выполняющих аудит. Как правило, это партнер по проекту или члены команды по проекту, либо, согласно обстоятельствам, аудиторская фирма (организация). Если МСА четко определяют, что обязательства или обязанности должны выполняться партнером по проекту, используется термин «партнер по проекту», а не «аудитор». Термины «партнер по проекту» и «фирма» соотносятся с эквивалентными терминами, применимыми в государственном секторе.

Аудитор - физическое лицо, аттестованное Квалификационной комиссией по аттестации кандидатов в аудиторы (далее - Квалификационная комиссия), получившее квалификационное свидетельство о присвоении ему квалификации «Аудитор.»

Аккредитация - официальное признание уполномоченным органом правомочий профессиональных аудиторских организаций, предусмотренных настоящим Законом.

Аудиторский отчет - письменный официальный документ, являющийся результатом проведенного аудита.

Аудиторская деятельность - предпринимательская деятельность по проведению аудита финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью и предоставлению услуг по профилю деятельности.

Аудируемый субъект - юридическое лицо, филиалы и (или) представительства юридического лица, выступающие от его имени,

индивидуальный предприниматель, в отношении которого проводится аудит.

Аудиторская документация (Audit documentation) - Письменное отражение выполненных аудиторских процедур, полученных аудиторских доказательств и выводов, сделанных аудитором (иногда используется термин «рабочие документы»).

Аудиторское доказательство (Audit evidence) - Информация, используемая аудитором с целью формулирования выводов, на которых основывается мнение аудитора. Аудиторские доказательства включают информацию, содержащуюся в данных бухгалтерского учета, лежащих в основе финансовой отчетности, а также иную информацию.

Аудиторское доказательство (Auditevidence) - информация, которую аудитор получает в процессе формулирования выводов, на которых основывается аудиторское заключение.

Аудиторский файл (Audit file) - Одна или несколько папок или других форм хранения информации, в физическом или электронном формате, содержащих записи, составляющие аудиторскую документацию по какому-либо конкретному соглашению.

Аномалия (Anomaly) - Искажение или отклонение, которое очевидно является нехарактерным для искажений или отклонений в совокупности.

Аудиторская выборка (выборка) (Audit sampling(sampling)) - Применение аудиторских процедур менее чем 100% элементов совокупности, значимой для аудита таким образом, чтобы каждый элемент совокупности имел вероятность попасть в выборку, что предоставит аудитору разумную основу для формирования выводов обо всей совокупности.

Аттестация - процедура определения Квалификационной комиссией знаний и навыков кандидатов в аудиторы.

Аудиторский риск (Auditrisk) - риск того, что аудитор может дать несоответствующее аудиторское заключение, когда финансовая отчетность существенно искажена.

Аудиторский риск (Audit risk) - Риск того, что аудитор выразит ненадлежащее аудиторское мнение в случае, когда финансовая отчетность существенно искажена. Аудиторский риск напрямую зависит от риска существенного искажения и риска необнаружения.

Аудированная финансовая отчетность (в контексте МСА 810) (Audited financial statements(in the context of ISA 810))-Финансовая отчетность, аудит которой был выполнен аудитором в соответствии с МСА, и из которой выводится обобщенная финансовая отчетность.

База данных (Database) - совокупность данных в совместном распоряжении нескольких различных пользователей, применяемых ими в разных целях.

Внутренние аудиторы (Internal auditors) - Лица, которые осуществляют деятельность службы внутреннего аудита. Внутренние

аудиторы могут входить в состав отдела внутреннего аудита или эквивалентного подразделения.

Дата отчета (заключения) в отношении контроля качества (Date of report (in relation to quality control)) - Дата, которой практикующий аудитор /профессиональный бухгалтер/ датирует свой отчет (заключение).

Дата аудиторского отчета(заключения)(Date of the auditor's report)- Дата, выбранная аудитором для подписания отчета (заключения) по финансовой отчетности в соответствии с МСА 700.

Данные бухгалтерского учета (Accounting records) - Исходные бухгалтерские проводки и подтверждающие документы, такие как платежные поручения и выписки об электронном перечислении денежных средств; счета; контракты⁴ главная книга и вспомогательные журналы аналитического учета; журнальные проводки и иные корректировки, внесенные в финансовую отчетность, которые не отражаются в стандартных журнальных проводках, а также такие документы, как рабочие расчеты и сводные таблицы, подтверждающие распределение затрат, прочие расчеты, сверки и раскрытие информации.

Документация (Documentation) - материал (рабочие документы), подготовленный аудитором и для аудитора или полученный и хранимый аудитором в связи с проведением аудита.

Документация по соглашению (Engagement documentation) - Письменное отражение выполненной работы, полученных результатов, выводов, сделанных аудитором /профессиональным практикующим бухгалтером/ (иногда используется термин «рабочие документы»).

Действия по контролю (Control activities) - Политика и процедуры, позволяющие удостовериться, что распоряжения руководства субъекта выполняются. Действия по контролю являются компонентом системы внутреннего контроля.

Искажение (Misstatement) - неточность в финансовой информации, которая может появиться вследствие ошибок или мошенничества.

Искажение (Misstatement) - Расхождение между суммой, классификацией, представлением или раскрытием какой-либо статьи финансовой отчетности и суммой, классификацией, представлением или раскрытием, которое требуется в отношении такой статьи в соответствии с применимой основой представления финансовой отчетности. Искажения могут появиться вследствие ошибок или мошенничества.

Информационные системы, связанные с финансовой отчетностью (Information systems relevant to financial reporting) - Компонент системы внутреннего контроля, включающий систему подготовки и представления финансовой отчетности и состоящий из процедур и записей, предназначенных для инициирования, записи, обработки и обобщения операций субъекта (а также событий и условий), а также для ведения учета соответствующих активов, обязательств и капитала.

Заведомо недостоверный аудиторский отчет - аудиторский отчет, составленный без проведения аудита или содержащий мнение, умышленно вводящее пользователей в заблуждение.

Кодекс этики - свод этических правил профессиональной деятельности аудиторов

Команда по проекту (Engagement team) - все партнеры и сотрудники, выполняющие соглашение(проект), а также все лица, привлеченные фирмой или сетевой фирмой для выполнения процедур по соглашению (проекту). Любые внешние эксперты, привлеченные фирмой или сетевой фирмой, не являются членами команды по проекту.

Конфликт интересов - ситуация, при которой заинтересованность аудиторской организации может повлиять на ее мнение о достоверности финансовой отчетности аудируемого субъекта.

Контроль качества (Qualitycontrols) - политика и процедуры, принятые аудиторской фирмой для обеспечения разумной уверенности в том, что все аудиты, выполненные фирмой, осуществлялись в соответствии с целью и общими принципами, регулирующими аудит финансовой отчетности, как указано в Международном стандарте аудита 220 «Контроль качества аудиторской работы».

Контрольная среда (Controlenvironment) - охватывает общую позицию, осведомленность и действия директоров и руководства субъекта по отношению к системе внутреннего контроля и ее важности для субъекта.

Контрольная среда (Controlenvironment) - охватывает управленческие и руководящие полномочия, а также позицию, осведомленность и действия лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководства субъекта по отношению к системе внутреннего контроля и её важности для субъекта. Контрольная среда является компонентом системы внутреннего контроля.

Компьютеризированные приемы аудита (КПА) (Computer-assisted audit techniques (CAAT) - применение аудиторских процедур с использованием компьютера в качестве инструмента для проведения аудита.

Критерии (Criteria) - эталонные показатели, используемые для оценки или измерения предмета изучения, а также там, где это возможно, для представления и раскрытия информации. Критерии могут быть нормативно установленными или нормативно не установленными. Для одного и того же предмета изучения могут существовать различные критерии. Для проведения в достаточной мере последовательной оценки и измерения предмета изучения в рамках профессионального суждения необходимо применять приемлемые критерии.

Лицо, проводящее контрольный обзор качества выполнения соглашения (Engagement quality control reviewer) – партнер, другое лицо в фирме; внешние специалисты, имеющие соответствующую квалификацию; или команда, состоящая из таких лиц, ни одно из которых не входит в состав команды по проекту, обладающих достаточным и соответствующим опытом и полномочиями для объективной оценки

значительных суждений, сделанных командой по проекту, и отраженных ею выводов при формулировании отчета (заключения)

Масштаб аудита (Scope of an audit) - этот термин относится к аудиторским процедурам, которые при конкретных обстоятельствах считаются необходимыми для достижения цели аудита.

Международные стандарты аудита - комплекс стандартов по проведению аудита финансовой отчетности

Международные стандарты (аудиторские) (National standards (auditing)) - набор аудиторских стандартов, определенных законом или нормативными актами, или уполномоченным органом на уровне страны, применение которых является обязательным при проведении аудита или предоставлении сопутствующих услуг и которые должны выполняться при проведении аудита или предоставлении сопутствующих услуг.

Мнение (заключение) (Opinion) - аудиторский отчет содержит четко выраженное мнение в письменной форме по финансовой отчетности в целом.

Модифицированный аудиторский отчет (Modified auditor's report) - аудиторский отчет считается модифицированным, если добавление пояснительного параграфа(ов) включается в отчет или если аудитор не выражает мнение без оговорок.

Мошенничество (Fraud) - относится к преднамеренному действию одного или нескольких лиц среди руководящего состава, сотрудников или третьих сторон, которое приводит к неправильному представлению финансовой отчетности.

Масштаб аудита (Scope of an audit) - этот термин относится к аудиторским процедурам, которые при конкретных обстоятельствах считаются необходимыми для достижения цели аудита.

Мнение (заключение) (Opinion) - аудиторский отчет содержит четко выраженное мнение в письменной форме по финансовой отчетности в целом.

Модифицированный аудиторский отчет (Modified auditor's report) - аудиторский отчет считается модифицированным, если добавление пояснительного параграфа(ов) включается в отчет или если аудитор не выражает мнение без оговорок.

Недостоверный аудиторский отчет - аудиторский отчет, составленный с нарушением законодательства Республики Казахстан об аудиторской деятельности, содержащий недостоверные и (или) неполные сведения о финансовой отчетности и об информации, предусмотренной стандартами аудита, вводящие пользователей в заблуждение.

Ошибка (Error) - непреднамеренно допущенное искажение в финансовой отчетности, в том числе неотражение какого-либо числового показателя или нераскрытие какой-либо информации.

Ожидаемая ошибка (Expected error) - ожидаемая аудитором ошибка в совокупности выборки.

Опрос (Inquiry) - заключается в поиске информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами субъекта.

Планирование (Planning) - разработка общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам и объему аудита.

Подтверждение (Confirmation) - заключается в предоставлении ответов по опросу, чтобы подтвердить информацию, содержащуюся в учетных записях.

Письмо-соглашение (Engagement letter) - документирует и подтверждает принятие аудитором его назначения, цель и масштаб аудита, степень ответственности аудитора перед клиентом и форму представления любых отчетов.

Письмо-соглашение (Engagement letter) - Условия соглашения, оформленные в письменном виде в форме письма.

Программа аудита (Audit program) - программа аудита, которая устанавливает характер, сроки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита.

Порог существенности (Performance materiality) - величина или величины, установленные аудитором на более низком уровне, чем в том, который установлен для финансовой отчетности в целом, чтобы снизить до приемлемо низкого уровня вероятность того, что совокупная величина неисправленных и необнаруженных искажений превысит уровень существенности, установленный для финансовой отчетности в целом. В случае необходимости, термином «порог существенности» также обозначается величина или величины, установленные аудитором на более низком уровне, чем уровень или уровни существенности, установленные для конкретных классов операций, сальдо счетов или раскрытий.

Процедуры контроля (Control procedures) - те процедуры и политика, которые в дополнение к контрольной среде установлены руководством субъекта для решения конкретных задач субъекта.

Причастность аудитора к финансовой информации (Auditor association with financial information) - аудитор является причастным к финансовой информации в том случае, когда он прилагает к такой информации свой отчет(заключение) или дает согласие на использование своего имени в связи с профессиональной деятельностью.

Процесс оценки риска субъектом (Entity's risk assessment process) - компонент системы внутреннего контроля, то есть процесс, направленный на выявление предпринимательских рисков, связанных с целями финансовой отчетности

Рабочие документы (Working papers) - документы аудитора по планированию работы, характеру, срокам и объему выполненных аудиторских процедур, результатам таких процедур и выводов, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств.

Риск необнаружения (Detection risk) - риск того, что процедуры, проведенные аудитором с целью сокращения риска до приемлемо низкого уровня, не позволят ему обнаружить существующие искажения, которые

могут оказаться существенными либо сами по себе, либо в совокупности с другими искажениями.

Риск, не связанный с использованием выборки (Non-sampling risk)-риск, что аудитор придет к ошибочному заключению по причинам, не имеющим отношение к риску, связанному с использованием выборки.

Система внутреннего контроля (Internal control) - процессы, разработанные, внедренные, и осуществляемые лицами, наделенными руководящими полномочиями, руководством субъекта и прочим персоналом с целью обеспечения разумной уверенности в достижении целей субъекта в контексте надежности финансовой отчетности, эффективности и производительности операций, а также соблюдения законодательства и нормативных актов. Термин «средства контроля» обозначает любые аспекты одного или нескольких компонентов системы внутреннего контроля:

Стандарты организаций - внутренние документы аудиторской организации, которые устанавливают единые требования к порядку проведения аудита, не противоречащие законодательству Республики Казахстан.

Среда информационных технологий (ITenvironment) - Политика и процедуры, применяемые субъектом, структура информационных технологий (аппаратное обеспечение, операционные системы и т.п.), а также прикладное программное обеспечение, которое субъект использует для сопровождения бизнес -операций и достижения бизнес- целей, стоящих перед ним.

Существенность компонента (Component materiality) - уровень существенности для компонента, определенный командой по проекту группы.

Соглашение по выполнению согласованных процедур (Agreed-upon procedures engagement) - соглашение, в соответствии с которым аудитор привлекается для выполнения определенных аудиторских процедур, согласованных между аудитором, субъектом и соответствующими третьими сторонами, и представляет отчет(заключение) по фактическим выводам. Получатели данного отчета должны сделать собственные выводы, основываясь на отчете аудитора. Отчет предоставляется только тем сторонам, которые согласовали выполнение таких процедур, поскольку прочие стороны, не осведомленные о причинах проведения этих процедур, могут неверно истолковать их результаты.

Совокупность - Полный набор данных, из которых производится выборка и в отношении которых аудитор хочет сделать выводы.

Уверенность (Assurance) - (см. «Разумная уверенность») Соглашение по выражению уверенности(Assurance Engagement) - соглашение, по которому практикующий профессиональный бухгалтер выдает заключение, предназначенное для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, не являющихся ответственными

сторонами по данному соглашению, в результатах оценки или измерения предмета изучения по отношению к определенным критериям.

Уполномоченный государственный орган (далее - уполномоченный орган) т.е. - центральный исполнительный орган, осуществляющий регулирование в области аудиторской деятельности и контроль за деятельностью аудиторских и профессиональных организаций.

Финансовая отчетность (Financial statements) - структурированное представление исторической финансовой информации, включая прилагаемые примечания, предназначенные для информирования об экономических ресурсах или обязательствах субъекта по состоянию на определенную дату, или изменениях в них, произошедших за определенный период времени, в соответствии с основой представления финансовой отчетности. Прилагаемые примечания, как правило, содержат основные положения учетной политики и прочую поясняющую информацию. Термин «финансовая отчетность» обычно обозначает полный комплект финансовой отчетности, как он определен требованиями применимой основы представления финансовой отчетности, но данный термин также может обозначать и отдельный финансовый отчет.

Финансовая отчетность группы (Group financial statements) - Финансовая отчетность, которая включает финансовую информацию более чем одного компонента. Термин «финансовая отчетность группы» также обозначает комбинированную финансовую отчетность, объединяющую финансовую информацию, подготовленную компонентами, которые не имеют материнской компании, но находятся под общим контролем.

Фирма (Firm) - индивидуально практикующий профессиональный бухгалтер, товарищество или акционерное общество, или субъект, имеющий другую организационно-правовую форму и объединяющий профессиональных бухгалтеров.

Эксперт, привлеченный аудитором (Auditor's expert) - Физическое лицо или организация, обладающая профессиональными знаниями и опытом в какой-либо области, отличной от бухгалтерского учета или аудита, чья работа используется аудитором как вспомогательное средство получения достаточного и надлежащего аудиторского доказательства. Эксперт, привлеченный аудитором, может быть либо внутренним экспертом, привлеченным аудитором (входящим в состав партнеров или сотрудников, включая временных сотрудников, аудиторской фирмы или сетевой фирмы), либо внешним экспертом, привлеченным аудитором.

Эксперт (Expert) - лицо или фирма, обладающие специальным опытом, умениями, знаниями в отдельной области, отличной от бухгалтерского учета и аудита.

Экологические вопросы (Environmental matters) - инициативы, направленные на предотвращение, уменьшение или исправление нанесенного окружающей среде ущерба, или сохранение возобновляемых и не возобновляемых природных ресурсов (выполнение подобных инициатив может осуществляться в соответствии с требованиями

законодательства и нормативных актов, условиями договора или может быть добровольным.

1. СОДЕРЖАНИЕ, СУЩНОСТЬ И ВИДЫ АУДИТА

1.1 Определение аудита и его содержание. Предмет и метод аудита

В условиях рыночной экономики в результате перехода от командно-административной системы управления в частной собственности создается предпосылка развития аудита и аудиторской деятельности. Предприятия различных форм собственности начинают нуждаться в услугах аудитора с тем, чтобы подтвердить финансовую состоятельность, получить кредит в банке, производить хозяйственные операции с поставщиками, подрядчиками, инвесторами и т.д.

На современном этапе развития экономических отношений наряду с традиционными отраслями сферы обслуживания (государственными службами, выполняющими общегосударственные функции, медициной, образованием, бытовыми услугами) появляются возникают другие отличные от существующих направлений и такие виды услуг, среди которых можно отметить сравнительно недавно возникшую сферу, выступающую в качестве особого направления, как услуги в области страхования, бизнес-консультирования, информационных услуг и т.д. Как правило, большая доля этой сферы услуг все больше относится к коммерческому сектору, то есть предлагается частными компаниями. В последние десятилетия особый интерес вызвали аудиторские услуги, рынок которых в настоящее время динамично развивается.

Аудиторские услуги - это полный комплекс услуг, которые может оказывать аудиторская организация.

Аудиторская услуга рассматривается как результат аудиторской деятельности по выполнению аудиторского задания и выражение различной степени уверенности, обеспеченной аудитором.

Аудит – это специальная отрасль знаний, становление которой как науки обусловлено объективными требованиями и условиями, свойственными появлению любой новой отрасли научных знаний. Таким образом, аудит как наука представляет собой систему специальных знаний о принципах и способах исследования финансовой информации хозяйствующего субъекта с целью ее объективной информации и выдачи заключения о ней клиенту для принятия им соответствующих экономических или управленческих решений.

Аудит – это независимая экспертиза и анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия, оценка состояния внутреннего контроля, проверка соответствия документации действующим нормативно-законодательным актам, инструкциям, положениям, а также оказание консультационных и иных услуг по вопросам интересующим клиентов.

Аудит представляет собой как коммерческую деятельность, так и предпринимательскую.

Аудит – предоставление возможности аудитору выразить мнение в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах, в соответствии с установленными основными принципами составления финансовой отчетности Республики Казахстан

Целью аудита финансовой отчетности является проведение проверки для получения вывода о том, вся ли информация, отраженная в финансовой отчетности, соответствует основам и принципам ее составления. Эта основная цель может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности начисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизация затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

В условиях развивающейся рыночной экономики спрос на аудиторские услуги практически неизбежен, т.к. производственные отношения регулируются не командной системой управления, а путем создания политических, экономических, правовых, социальных и технологических условий, в которых происходит саморегулирование отношений. Можно сказать, что за последние годы в стране сложились система аудита и рынок, необходимый для этой деятельности. Тем не менее, в отечественном законодательстве об аудиторской деятельности, научных исследованиях в области аудита содержание понятия «аудиторская услуга» не определяется, хотя понятие «Аудиторские услуги» подразумевают широкий спектр деятельности.

Кроме проведения разного рода аудитов, они охватывают и сопутствующие услуги такие как: составление бизнес-планов, юридическая экспертиза документов, инвентаризация и другие. Все это направлено на то, чтобы профессионально, качественно и количественно поддержать каждого, кто обращается в организации, предоставляющие аудиторские услуги.

Каждая наука имеет свой предмет. Предметом специальных экономических наук являются производственные отношения.

Согласно теории понимания под предметом любой науки (включая и аудит) понимается какая - то часть или сторона объективной действительности, которая изучается только данной наукой. Каждая из наук имеет свой, достаточно точно очерченный круг вопросов, изучением которых она должна заниматься. Эти вопросы и должна раскрывать наука аудита. Таким образом, под предметом подразумевается то, чем именно занимается данная наука, на какие объекты она распространяется, какие именно стороны этих объектов ею изучаются.

Предмет должен включать в себя те особенности, которые позволяют отличать данную науку от других. Аудит как и все экономические науки имеет производственные отношения и изучает определенную самостоятельную сторону. Исходя из всего сказанного, предметом аудита будет являться осуществляемая на договорной, платной и конфиденциальной основе независимая проверка и анализ финансовой

отчетности хозяйствующего субъекта и иных его документов с целью установления их достоверности, а также оказание консультационных и других аудиторских услуг клиентам по интересующих их вопросам.

Метод (от греческого слова *methods*- исследование) представляет собой способ подхода к изучению реальной действительности, способ исследования явлений природы и общества, путь научного познания к установлению истины.

По своей сути метод является инструментом для решения задач, стоящих перед той или иной областью знаний. Развитие аудита как науки связано с созданием методологии, подразделяющейся на общую и частичную.

Общая методология аудита представляет собой совокупность принципов диалектики и общенаучную теорию познания.

Частичная методология аудита основывается на законах экономической науки и в теоретических обобщениях.

Таким образом, методические приемы аудита –это специфические приемы, разработанные на основе достижений практики развития экономических наук. Эти приемы сформировались в зависимости от целевой функции аудита и во взаимосвязи с общественными науками. Развитие бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности, статистики, ревизии и контроля, судебно-бухгалтерской экспертизы дало толчок к формированию методических приемов аудита.

Методические приемы аудита можно объединить в следующие три группы:

1. документальные,
2. расчетно-аналитические,
3. обобщения.

Документальные методические приемы аудита подразделяются на информационное моделирование, нормативно-правовое регулирование и исследование учетных документов.

Расчетно-аналитические приемы –это приемы экономического анализа (сравнение, группировка, цепные подстановки, балансовые увязки, аналитические проверки и т.д.)

Методы обобщения могут быть разными: логическими, взаимоувязанными, синтетическими. При их помощи составляется финансовая отчетность, осуществляется комплексная оценка финансово-хозяйственной деятельности, формируются выводы и даются рекомендации по укреплению финансовой устойчивости, устранению недостатков в организации и ведении бухгалтерского учета.

Рассмотренные методические приемы в аудите применяются с помощью определенных процедур (от латинского слова *procedure*- продвигаться), т.к. устанавливается определенная последовательность действий. Иными словами процедуры это конкретные действия аудиторов с целью установления достоверности полученных данных в ходе проверки.

Аудит располагает многочисленными конкретными методическими приемами исследования своего предмета, совокупность которых составляет его метод. Овладение ими позволяет аудиторам со знанием дела проводить аудиторские проверки, устанавливать соответствие бухгалтерского учета требованиям законодательства и нормам учетной практики.

1.2 Происхождение аудита и этапы его развития

Аудит – особая, самостоятельная и независимая организационная форма финансового контроля. Аудиторство – неотъемлемая часть инфраструктуры рынка.

Аудитор (от лат. auditor – слушатель, ученик, последователь) – лицо, проверяющее состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период. Перестройка хозяйственного механизма в восточно-европейских странах и постсоветских государствах, связанная с их переходом на рыночную экономику и «возвратом в Европу», потребовала коренного изменения характера контрольно-ревизионной работы и формирования такой категории специалистов, как независимые бухгалтеры–аудиторы. На достаточно высоком уровне организована ревизионная деятельность в восточноевропейских странах (Польше, Чехии, Словакии, Венгрии, Румынии), где в сущности воссоздается аудиторская профессия. В Польше и Венгрии уже давно существовала категория эксперта-бухгалтера. Техника бухгалтерской экспертизы, профессиональные и этические требования к экспертам–бухгалтерам во многом совпадали с приемами аудиторской проверки, деловыми и нравственными нормами, которые отвечают требованиям, предъявляемым к бухгалтерам-аудиторам.

По мере того как экономика развивающихся стран становится более ориентированной на рынок, все больше возрастает роль независимого финансового контроля за сектором бизнеса. В связи с наблюдаемой тенденцией к глобализации мировой экономики и ростом объемов работ в сфере международного бухгалтерского учета и аудита начали создаваться крупные межнациональные профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов. Институт дипломированных бухгалтеров-аудиторов создан в Австралии, Малайзии, Сингапура, Гонконга. Представителям этих же стран в Австралии оказывается содействие по их обучению аудиторской профессии, приему квалификационных экзаменов и присуждению соответствующих званий. Общество бухгалтеров Новой Зеландии включает в свой состав дипломированных (присяжных) бухгалтеров-аудиторов (96% численности всего общества). В результате недоверия и боязни потерять свои капиталы собственники, акционеры и кредиторы способствовали появлению независимых профессиональных аудиторов, которые должны были изучить и проанализировать финансовую

отчетность акционерных обществ и дать квалифицированное заключение о ее достоверности.

В России слово «аудит» появилось во времена царствования Петра I (1689-1725 гг.). Должность аудитора была введена в армии, где специальные военнослужащие занимались расследованием имущественных споров.

Попытки создать Институт аудита на территории бывшего СССР предпринимались в 1889, 1912 и 1928 гг. Однако все они закончились провалом, так как в условиях самодержавия (царизма или императорства) и командно-административной системы не было особой необходимости и органах независимого финансового контроля. Аудиторские фирмы появились в бывшем СССР в 1987 г., когда была установлена обязательная проверка деятельности совместных предприятий. Для осуществления проверок и подтверждения их отчетности на основе постановления Совета Министров СССР была создана первая хозрасчетная фирма «Акционерное общество «Инаудит». Затем аудиторские фирмы образовались в столицах союзных республик и в крупных промышленных городах. Причем некоторые из них, такие как «ФБК», «Росэкспертиза», «Контакт», «Казахстанаудит», «Фукап-аудит» и другие, достигли высоких результатов в сфере аудиторской деятельности. Во многих столицах и крупнейших городах стран СНГ открыли свои филиалы межконтинентальные аудиторские фирмы так называемой «Большой шестерки» того времени- КПМГ, «Делойт энд Туш», «Артур Андерсен», «Эрнст энд Янг», «Прайс Уотерхаус» и «Купере энд Лайбренд».

Профессия независимого бухгалтера-аудитора возникла еще в прошлом веке. Это было вызвано потребностью в независимой оценке отчетности акционерных обществ. В разных странах профессия аудитора получила самые различные названия, например в США - бухгалтер-аудитор; во Франции - бухгалтер-эксперт; В Германии- контролер книг.

В США бухгалтерские консультационные фирмы появились в начале нынешнего столетия. Аудиторские фирмы США дают обширные и разносторонние консультации, здесь же появились службы внутреннего аудита.

В Великобритании впервые бухгалтеры-аудиторы появились в середине XIX века, здесь же были созданы Институт присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса, Ассоциация дипломированных и корпоративных бухгалтеров.

В Германии толчок развитию аудиторства дал мировой экономический кризис 1923-1933г.г., а уже в 1933г. было принято правительственное постановление, обусловившее обязательную аудиторскую проверку отчетов и балансов акционерных обществ.

Во Франции в 1867 г. Был принят закон об обязательной аудиторской проверке балансов акционерных обществ а в 1942г. Была создана Палата бухгалтеров- экспертов и аттестованных бухгалтеров.

Мировой экономический кризис прошлого столетия ускорил создание и формирование института бухгалтеров-аудиторов в Японии под эгидой Министерства промышленности и торговли.

В Казахстане аудит возник в 90-ые годы. Для Казахстана большой интерес представляет развитие аудиторства в соседнем государстве – Китае. В 1982 г. Всекитайским собранием народных представителей (ВСНП) была провозглашена новая Конституция страны, которая требовала от правительства создания аудиторской администрации и гарантировала ее независимость для обеспечения успешного выполнения аудиторской администрацией своих функций при проведении аудита в соответствии с законом при условии невмешательства со стороны каких-либо административных органов или общественных организаций или лиц.

Аудит в переводе с латинского - «слушает». В других переводах - «ревизор», «обследование». Таким образом, аудит возник в начале 18 века, развитию аудита более 200 лет.

В своем развитии, аудит проходит 3 этапа или 3 стадии эволюции:

1. Подтверждающий аудит.
2. Системно-ориентированный аудит.
3. Аудит, базирующийся на риске.

В подтверждающем аудите в основном предполагается рассмотрение финансовой отчетности с целью установления достоверности ее отчетных данных.

При системно-ориентированном аудите главное внимание должно концентрироваться на повышение эффективности системы управления предприятием, и в первую очередь системы его внутреннего контроля. При хорошо налаженной и эффективной системе внутреннего контроля отпадает необходимость в более подробной проверке финансовой отчетности.

При аудите, базирующимся на риске необходимо помнить, что любая аудиторская проверка не всегда обязательно проверка всей финансовой отчетности включительно, т.е. аудит, проводящийся выборочно. При таком аудите делается концентрация аудита в областях с более высоким или низким возможным аудиторским риском. Это не только потеря деловой и профессиональной репутации аудитора, но и принесение клиенту определенного материального ущерба.

1.3 Современное состояние рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан

На современном этапе аудиторские услуги являются неотъемлемым элементом отечественного рынка. Аудиторские услуги направлены на защиту законных имущественных интересов организаций путем независимого финансового контроля, подтверждения достоверности финансовой отчетности о результатах хозяйственной деятельности и оказания услуг по профилю деятельности.

Аудиторские услуги способствуют удовлетворению данных потребностей, поскольку зачастую аудит является необходимым условием для установления внешнеэкономических отношений хозяйствующих субъектов. Основной целью реформирования системы аудита в Казахстане является гармонизация законодательства и нормативно-правовых актов в сфере аудита в соответствии с международной практикой. Основопологающими в данном направлении являются вопросы качества аудиторских услуг. Концентрация аудиторского бизнеса, формирование национальных сетей и интеграция в международные сети выдвигают новые требования к корпоративному управлению, технологиям оказания аудиторских услуг, разработке внутрифирменных стандартов аудиторских организаций, что становится возможным при наличии качественной теоретической, методологической и организационной базы аудита. В условиях расширения аудиторского бизнеса и экстенсивного роста, важно не просто обеспечить качество аудиторских услуг, но и обеспечить постоянное повышение качества аудиторских услуг.

Ключевыми элементами системы управления аудиторскими услугами выступает качество аудиторской деятельности и его контроль, так как только качественно проведенный аудит позволит выразить объективное мнение о достоверности финансовой отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Республики Казахстан

«Об аудиторской деятельности».

Первые аудиторские организации в РК назывались «Хозрасчетные аудиторские центры». Проводить аудит имели право как созданные в форме ТОО аудиторские организации, так и индивидуальные аудиторы, получившие «Квалификационное свидетельство аудитора».

В Республике Казахстан первая аудиторская фирма была организована в 1990 году решением Правительства. Аудиторская деятельность в Казахстане регулируется Законами РК «Об аудиторской деятельности», определяющим ее как вид предпринимательской деятельности:

Рынок аудиторских услуг в Казахстане условно разделен на две части:

1. Собственные профессиональные услуги предлагает так называемая Большая четверка крупнейших международных аудиторских фирм, в которую входят Deloitte & Touche, KPMG, Ernest & Young, Pricewaterhouse Coopers и местные казахстанские аудиторские компании. Каждая из международных фирм является крупной международной группировкой, фирмы-члены которой на протяжении многих лет работают во многих странах мира по международным стандартам аудита. Каждая из групп, входящих в Большую четверку, в целом предоставляет весь круг аудиторских и консультационных услуг.

2. Местные казахстанские аудиторские компании в настоящее время уверенно применяют в своей практической деятельности международные стандарты аудита. В настоящее время различными международными

организациями предпринимаются попытки проведения аттестации на качество услуг представителей дан ного рынка в Казахстане.

Для оказания качественных услуг клиенту аудиторские фирмы должны строить свою организационную структуру, исходя из теории и практики управления, а также согласно видам услуг, оказываемым клиентам.

Поскольку каждая аудиторская фирма самостоятельно определяет свою организационную структуру, сложно обобщить их опыт. Однако можно определить основные подразделения и органы управления.

В структуру управления крупных аудиторских фирм могут входить:

- Совет директоров;
- директор;
- департаменты по объектам аудита (общий, банковский, страховой, пенсионных фондов и других финансовых институтов);
- департамент консультирования (по вопросам налогообложения, бухгалтерского учета);
- отдел маркетинга, бухгалтерия, информационный, юридический отделы и другие структурные подразделения.

Средние аудиторские фирмы в своей структуре могут иметь должность директора фирмы, директора по аудиту (отдел аудита), консультационный отдел, отделы оценки имущества, юридический, информационный, хозяйственный и так далее.

Помощниками аудитора, как правило, являются лица, имеющие незначительный опыт работы и которые не могут работать самостоятельно без постоянного контроля со стороны старшего аудитора. Помощники аудитора непосредственно работают с исполнительным персоналом и первичной документацией клиента, отражают результаты тестирования в аудиторских рабочих листах и передают их для анализа старшему аудитору.

Старший аудитор контролирует работу команды на отдельном субъекте аудита, следит за ходом выполнения аудиторских программ, осуществляет ежедневный мониторинг деятельности, готовит предварительный вариант аудиторского отчета. По сути своей, старший аудитор полностью контролирует аудит какого-либо субъекта и «готовит материал» для обзора менеджера или супервайзера.

Менеджер или супервайзер (последнего иногда называют младшим менеджером), как правило, одновременно руководит аудитами нескольких субъектов. В целом менеджеры (супервайзеры) ответственны за просмотр предварительного варианта аудиторского отчета и его утверждение.

Партнеры компаний. В международной практике аудиторские фирмы имеют юридическую форму партнерства, являются владельцами бизнеса и несут полную материальную ответственность. В международных компаниях только партнер имеет право подписывать аудиторское заключение. Партнеры непосредственно отвечают за связь с клиентами, стратегическое развитие бизнеса».

1.4 Принципы и компоненты аудита

К принципам аудита относятся:

1. Научность. Аудит такая же экономическая дисциплина, как бухгалтерский учёт, финансовый менеджмент, статистика, экономика и т.д. Аудит должен проводиться на учете определенных требований, действующих в условиях рыночной экономики. Аудиторские услуги представляют собой элемент исследования, а аудитор выступает в роли специалиста, обладающего определенными знаниями и навыками.

2. Системность, целостность и комплексность. Данный принцип предполагает, что аудитор должен проводить проверку не изолировано, а комплексно, во взаимосвязи, придерживаться плана проверки и организовано. Любой хозяйствующий объект должен рассматриваться как целостная система, что обеспечивает глубину познания.

3. Сохранение системы. При аудите необходимо руководствоваться также принципом сохранения системы в пределах, когда все качественные характеристики и режим практически не нарушались.

4. Сосредоточение контроля на определенных участках. Аудитор обязан определить наиболее важные определяющие участки финансовой отчетности клиента.

5. Объективность - это образ мышления, принимающий во внимание только факты, имеющие отношение к данному делу. Аудитор должен быть прямолинейным и правдивым при проведении аудиторской проверки. Заключение аудитора должно точно и достоверно отражать результаты проверки

6. Честность – аудитор не должен подтверждать то, во что не верит; не поддаваться соблазнам, алчности и т.д.

7. Независимость - это независимость исследования проверки, Аудитор должен формировать свои суждения самостоятельно, беспристрастно, не подчиняться каким-либо властным административным структурам, у него не должно быть личных интересов.

Считается, что независимость повышается если:

- независимость планирования проверки;
- независимость исследования;
- независимая отчетность;
- независимость финансово от клиента;
- проверяется его работа третьей стороной;
- не имеет финансовых вкладов;
- работает с данным клиентом мало лет.

Таким образом, принцип независимости имеет большое значение. Работа аудитора не должна подвергаться влиянию каких-либо факторов.

8. Компетентность, мастерство, компетентность и тщательность. Аудит должен быть выполнен с соответствующим профессиональным умением, на основе профессиональной подготовки, опыта и компетентности. Мастерство – это способность выполнить проверку

качественно в результате имеющегося практического опыта. Тщательность можно понять как осторожность, т.е. аудитору не следует принимать на веру объяснения до тех пор, пока не убедится в их надежности.

9. Конфиденциальность (от латинского слова *confidentio*- доверие) доверенная информация, не подлежащая огласке. Аудитор не должен раскрывать информацию, полученную в ходе проверки без особого разрешения, или если есть юридические или профессиональные обязанности.

10. Оперативность (от латинского слова *operatio*- действие). Аудитор должен быстро, четко и эффективно выполнять свою работу, своевременно проводить аудит в соответствии с требованиями стандартов аудита и предоставлять клиенту результаты исследования

11. Конкретность. Данный принцип предполагает обеспечение четкой определенности действий, точных ссылок на документы, в которых зафиксированы незаконные или нецелесообразные хозяйственные операции. Аудитор должен неукоснительно следовать программе и плану аудита, получать точную информацию и разработать конкретные предложения по устранению выявленных нарушений.

Компоненты аудита:

1. Хозяйствующий субъект, т. е. необходимо предприятие, которое нуждается в проведении аудита.
2. Информация, которая предоставляется для проверки (устная, письменная)
3. Квалификация аудитора: квалификационное свидетельство, лицензия на право проведения аудита.
4. Сбор и оценка фактов, т.е. непосредственно выполняемая аудитором работа по проведению аудита.
5. Стандарты аудита, в настоящее время МСА.
6. Аудиторский отчет.

Таким образом, можно сделать следующий вывод: Аудит – проверка в целях выражения независимого мнения о финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, в соответствии с законодательством Республики Казахстан;

Вопросы для самоконтроля:

1. Что представляет собой аудит?
2. Когда возник аудит в Республике Казахстан?
3. Что является предметом аудита?
4. Какова особенность метода аудита?
5. С какими компонентами аудита вы ознакомились?
6. Что представляют собой принципы аудита?
7. Каково современное состояние рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан.
8. Какие этапы в своем развитии проходит аудит?

9. В каких случаях повышается независимость аудитора?
10. Что представляет собой принцип объективности?
11. Что представляет собой принцип научность?
12. Что представляет собой принцип конфиденциальность?
13. Что представляет собой принцип оперативность?

Тесты:

1. Термин «аудитор» означает:
 - А. слушающий
 - В. проверяющий
 - С. удостоверяющий
 - Д. контролирующий
 - Е. понимающий

2. В подтверждающем аудите, как одной из стадий эволюции аудита
 - А. в основном рассматривались регистры и документы
 - В. наблюдались системы, которые контролируют операции
 - С. осуществлялось наблюдение за людьми, контролирующими систему
 - Д. давалась оценка принимаемым людьми управленческим решениям
 - Е. имели место все вышеназванные моменты

3. Основная цель аудиторской проверки
 - А. установить достоверность и объективность отчетности, составленной клиентом в соответствии с требованиями законодательства РК
 - В. дать положительный аудиторский отчет
 - С. дать оценку принимаемым управленческим решениям
 - Д. выявить нарушения в ведении бухгалтерского учета
 - Е. консультирование по вопросам, интересующих клиентов

4. Аудиторская организация для осуществления аудиторской деятельности создается в форме:
 - А. товарищества с ограниченной ответственностью
 - В. производственного кооператива
 - С. народного общества
 - Д. государственного предприятия
 - Е. в любой организационно-правовой форме

5. На какой стадии эволюции аудит позволил наблюдать системы, которые контролируют операции:
 - А. в системно-ориентированном аудите
 - В. в подтверждающем аудите
 - С. при аудите, базирующемся на риске
 - Д. при инициативном аудите
 - Е. в обязательном аудите

6. Проверка публичной бухгалтерской отчетности, правильности ведения учета является проявлением функции аудита:

- А. экспертной
- В. аналитической
- С. консультативной
- Д. производственной
- Е. распределительной

7. Аудитор должен не раскрывать третьей стороне информацию, приобретенную в ходе его работы, без особого разрешения или если нет такой юридической и профессиональной обязанности. Требование какого принципа сформулировано:

- А. конфиденциальность
- В. независимость
- С. подотчетность
- Д. честность
- Е. объективность

8. При проведении аудиторских проверок необходимо рассматривать все стороны объекта исследования не изолированно, а во взаимосвязи. Требование какого принципа сформулировано?

- А. системность и целостность
- В. сохранение системы
- С. объективность
- Д. научность
- Е. независимость

9. С точки зрения управления аудит - это этап:

- А. предшествующий принятию решения
- В. последующий за принятием решения
- С. осуществляемый одновременно с принятием решения
- Д. независимый от принятия решений
- Е. правильного ответа нет

10. Осуществлять аудиторскую деятельность в Республике Казахстан иностранные аудиторские организации

- А. могут при образовании аудиторской организации-резидентов Республики Казахстан
- В. могут в любом случае
- С. могут при наличии санкции профессиональной организации
- Д. не могут
- Е. могут с разрешения правительства Республики Казахстан

11. К аттестации кандидатов в аудиторы допускаются лица, имеющие:

- А. только высшее образование

- В.высшее и среднеспециальное образование
- С.среднеспециальное экономическое, правовое образование
- Д.базовое образование
- Е.принципиального значения этот вопрос не имеет

12.Лица, желающие заниматься аудиторской деятельностью, допускаются к аттестации при соответствии следующим требованиям:

- А. иметь высшее образование и опыт работы не менее трёх лет из последних пяти
- В.иметь высшее и среднеспециальное образование и опыт работы в экономической, финансовой, учетно-аналитической сфере
- С.иметь высшее и среднеспециальное образование и опыт работы не менее пяти лет
- Д.иметь высшее образование и опыт работы не менее пяти лет
- Е.иметь среднее образование и опыт работы в учетно-экономической, финансовой, правовой сфере не менее трех лет

13.Какой принцип предполагает обеспечение четкой определенности действий, точных ссылок на документы, в которых зафиксированы незаконные или нецелесообразные хозяйственные операции.

- А.конкретность
- В.сохранение системы
- С.объективность
- Д.научность
- Е.независимость

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-111 ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2015.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, 2015г
3. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.
4. Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.

5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.

2. СИСТЕМА НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

2.1 Основные положения закона РК «Об аудиторской деятельности»

В систему нормативного регулирования аудиторской деятельности в Республике Казахстан входят:

- Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности»;
- Стандарты аудита; в данном случае Международные стандарты аудита (МСА);
- Кодекс этики аудитора;
- Иные нормативные и правовые акты

Законодательство Республики Казахстан об аудиторской деятельности основывается на Конституции Республики Казахстан и иных нормативных и правовых актах Республики Казахстан

Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» определено, что аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью по проведению аудита финансовой отчетности и предоставлению иных услуг по профилю своей деятельности. Законодательство по аудиту позволяет аудиторам, кроме осуществления аудита финансовой отчетности, заниматься другими перечисленными в законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» услугами, называемыми там услугами по профилю деятельности аудиторов. В законе перечень таких услуг представлен более широко, чем в определении Международных стандартов аудита.

Настоящий закон регулирует отношения, возникающие между государственными органами, физическими и юридическими лицами, аудиторами, аудиторскими организациями и профессиональными аудиторскими организациями в процессе осуществления аудиторской деятельности в РК.

Основные понятия, используемые в настоящем Законе:

- 1) аккредитованная профессиональная аудиторская организация (далее - профессиональная организация) - некоммерческая организация, объединяющая аудиторов и аудиторские организации;
- 2) аккредитация - официальное признание уполномоченным органом правомочий профессиональных аудиторских организаций, предусмотренных настоящим Законом;
- 3) аудит - проверка в целях выражения независимого мнения о финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, в соответствии с законодательством Республики Казахстан;
- 4) аудитор - физическое лицо, аттестованное Квалификационной комиссией по аттестации кандидатов в аудиторы (далее - Квалификационная комиссия), получившее квалификационное свидетельство о присвоении квалификации «аудитор»;

5) аудиторский отчет - письменный официальный документ, являющийся результатом проведенного аудита; 6) аудиторская деятельность - предпринимательская деятельность по проведению аудита финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, и предоставлению услуг по профилю деятельности;

б) Аудиторская деятельность - предпринимательская деятельность по проведению аудита финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью и предоставлению услуг по профилю деятельности.

7) аудиторская организация - коммерческая организация, созданная для осуществления аудиторской деятельности;

8) аудируемый субъект - юридическое лицо, филиалы и (или) представительства юридического лица, выступающие от его имени, индивидуальный предприниматель, в отношении которого проводится аудит;

9) аттестация - процедура определения Квалификационной комиссией знаний и навыков кандидатов в аудиторы;

10) Кодекс этики - свод этических правил профессиональной деятельности аудиторов;

11) заведомо недостоверный аудиторский отчет - аудиторский отчет, составленный без проведения аудита или содержащий мнение, умышленно вводящее пользователей в заблуждение;

12) партнер, представитель аудиторской организации, которой руководит аудиторским проектом и несет персональную ответственность за его результаты;

13) стандарты организаций - внутренние документы аудиторской организации, которые устанавливают единые требования к порядку проведения аудита, не противоречащие законодательству Республики Казахстан;

14) Уполномоченный государственный орган (далее - уполномоченный орган) т.е. - центральный исполнительный орган, осуществляющий регулирование в области аудиторской деятельности и контроль за деятельностью аудиторских и профессиональных организаций.

Основной информационной базой аудита являются финансовая отчетность, учетные регистры и первичная документация.

Аудиторская деятельность

Правом на занятие аудиторской деятельностью обладают аудиторские организации, имеющие лицензию на осуществление аудиторской деятельности.

Аудиторские организации, помимо аудита могут оказывать следующие услуги по профилю своей деятельности:

1) сопутствующие услуги по профилю своей деятельности в соответствии со стандартами аудита;

2) восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности;

- 3) внутренний аудит;
- 4) консультирование по вопросам применения законодательства по налогам и другим обязательным платежам в бюджет и ведения налогового учета;
- 5) составление статистической отчетности организаций;
- 6) анализ финансово-хозяйственной деятельности и финансовое планирование, экономическое, финансовое и управленческое консультирование;
- 7) консультирование по вопросам ведения бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности;
- 8) обучение по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, налогообложению, аудиту и анализу финансово-хозяйственной деятельности и финансового планирования;
- 9) рекомендации по автоматизации ведения бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, обучение автоматизированному ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности;
- 10) разработку методических пособий и рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, аудиту и анализу финансово-хозяйственной деятельности и финансового планирования по оказанию сопутствующие услуги по профилю своей деятельности в соответствии со стандартами аудита;
- 11) юридические услуги, связанные с аудиторской деятельностью;
- 12) иные виды деятельности, сопутствующие аудиту финансовой отчетности, осуществляемые в соответствии с рекомендациями комитета по международной аудиторской практике при Международной федерации бухгалтеров (МФБ), не противоречащие законодательству Республики Казахстан;

Аудиторским организациям запрещается заниматься иными видами предпринимательской деятельности, не относящимися к профилю своей деятельности.

Основные принципы аудиторской деятельности

В соответствии с законодательством основными принципами аудиторской деятельности являются:

Независимость;

Объективность⁴

Профессиональная компетентность;

Конфиденциальность;

Честность;

Соблюдение стандартов организаций и Кодекса Этики;

Иные принципы аудиторской деятельности не противоречащие законодательству Республики Казахстан.

Аудит и его виды

Видами аудита являются:

- 1) Обязательный,

2) Инициативный.

Обязательный аудит предусмотрен законодательными актами Республики Казахстан для организаций, которые результаты аудиторской проверки обязаны публиковать в периодических печатных изданиях годовую

финансовую отчетность вместе с аудиторским отчетом.

Инициативный аудит проводится по инициативе аудируемого субъекта (клиента) либо его участника с учетом конкретных задач, сроков и объемов аудита, предусмотренных договором на проведение аудита между инициатором и аудиторской организацией.

Аттестация кандидатов на присвоение квалификации «аудитор»

К аттестации допускаются лица, имеющие высшее образование и трудовой стаж не менее трех лет из последних пяти в экономической, финансовой, контрольно-ревизионной или в правовой сферах или в области научно-преподавательской деятельности по бухгалтерскому учету и аудиту в высших учебных заведениях.

Лица, прошедшие аттестацию, получают квалификационное свидетельство о присвоении квалификации «аудитор» и личную печать аудитора (далее личная печать) с указанием номера квалификационного свидетельства, фамилии, собственного имени, отчества.

Решение о присвоении квалификации «аудитор» публикуется на государственном и русском языках в периодических печатных изданиях, определяемых Квалификационной комиссией.

Лица, не прошедшие аттестацию допускаются к ее повторному прохождению в порядке, установленном Квалификационной комиссией.

Аннулирование квалификационного свидетельства

Квалификационное свидетельство «аудитор» аннулируется Квалификационной комиссией:

1. Самостоятельно в случае:

- установления недостоверности сведений, представленных для допуска к аттестации кандидатов на присвоение квалификации «аудитор»;
- признания аудитора недееспособным или ограничено дееспособным в судебном порядке;
- невступления в течении трех месяцев в профессиональную организацию;
- признания судом представления клиенту заведомо недостоверного аудиторского отчета;
- запрещения судом заниматься аудиторской деятельностью.

2. По представлению профессиональной организации в случае

- не представления аудитором, в отношении которого Квалификационной комиссией принято решение о проведении проверки всех необходимых документов для качественного осуществления проверки;
- несоблюдения требований стандартов аудита и Кодекс этики;

3. По представлению уполномоченного органа в случае нарушения законодательства Республики Казахстан об аудиторской деятельности.

Решение об аннулировании квалификационного свидетельства «аудитор» сообщается профессиональным организациям и публикуется на государственном и русском языках в периодических печатных изданиях, определяемых Квалификационной комиссией.

Лица, у которых было аннулировано квалификационное свидетельство «аудитор» к повторной аттестации допускается не ранее через три года. Аудитор вправе обжаловать решение Квалификационной комиссии об аннулировании квалификационного свидетельства «аудитор» в судебном порядке.

Договор на проведение аудита

Отношения между аудиторскими организациями и аудируемыми субъектами строятся на основе Договора на проведение аудита в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

В договоре на проведение аудита и (или) предоставление услуг по профилю аудиторской деятельности предусматриваются:

- предмет договора;
- сроки;
- размер и условия оплаты;
- права, обязанности и ответственность сторон;
- членство в профессиональной организации.

Договор на проведение обязательного аудита и сопутствующих услуг аудируемого субъекта должен соответствовать требованиям, установленным законодательством Республики Казахстан.

Аудиторский отчет

Аудиторский отчет составляется по результатам проведенного аудита и должен соответствовать требованиям настоящего Закона и стандартам аудита.

Аудиторский отчет содержит независимое мнение аудитора-исполнителя и (или) партнера и аудиторской организации о составлении финансовой отчетности и прочей информации аудируемого субъекта в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан.

Аудиторский отчет подписывается автором-исполнителем с указанием номера и даты выдачи квалификационного свидетельства «аудитор», заверяется его личной печатью и (или) партнером, утверждается подписью руководителя аудиторской организации и заверяется печатью аудиторской организации.

В аудиторском отчете также указывается номер и дата выдачи лицензии аудиторской организации.

За ненадлежащее исполнение и хранение личной печати аудитор несет ответственность в законодательством Республики Казахстан.

Партнером является представитель аудиторской организации, имеющий квалификационное свидетельство «аудитор», или состоящий в членстве иностранной профессиональной организации бухгалтеров и аудиторов.

В случае несоответствия аудиторского отчета законодательству Республики Казахстан или фактическим данным такой отчет признается недействительным по решению суда.

Контроль качества и его виды

Контроль качества направлен на соблюдение аудиторами и аудиторскими организациями требований стандартов аудита. Видами контроля качества является внутренний и внешний контроль качества.

Внутренний контроль качества осуществляется аудиторской организацией самостоятельно в соответствии со стандартами аудита.

Внешний контроль качества осуществляется профессиональной организацией в отношении своих членов один раз в три года.

Правила проведения внешнего контроля качества разрабатываются соответствующими профессиональными организациями в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан.

Внешний контроль качества могут проводить только аудиторы, осуществляющие аудиторскую деятельность.

Аудиторская организация вправе обжаловать заключение профессиональной организации в судебном порядке.

Права и обязанности аудиторов

1. Аудиторы вправе:

- получать и проверять необходимую бухгалтерскую и иную финансово-хозяйственную документацию аудируемого субъекта для выполнения условий договора на проведение аудита;
- получать у должностных лиц аудируемого субъекта разъяснения в устной и письменной форме по проведению аудита;
- обжаловать решение профессиональных организаций в судебном порядке.

Аудиторы обязаны:

- 1) соблюдать законодательство Республики Казахстан об аудиторской деятельности, стандарты аудита, Кодекс этики;
- 2) не реже одного раза в три года проходить курсы повышения квалификации в профессиональных организациях;
- 3) предоставлять аудируемому субъекту информацию о выявленных существенных недостатках в ведении бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;
- 4) в течение трех месяцев после получения квалификационного свидетельства «аудитор» месяцев вступить в профессиональную организацию и уведомить о своем вступлении Квалификационную комиссию.

Права и обязанности аудиторских организаций

Аудиторские организации вправе:

- 1) Самостоятельно определять методы проведения аудита;
- 2) Запрашивать и проверять необходимую бухгалтерскую и иную финансово-хозяйственную документацию для выполнения условий договора на проведение аудита;
- 3) Привлекать на договорной основе к участию в аудит специалистов различного профиля, за исключением лиц, указанных в статье 24.
- 4) Отказаться от проведения аудита либо выдачи аудиторского отчета в случае нарушения аудируемым субъектом условий договора на проведение аудита;
- 5) Проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого субъекта, а также фактическое наличие имущества, учтенного в этой документации.

Аудиторские организации обязаны:

- 1) соблюдать законодательство Республики Казахстан об аудиторской деятельности, стандарты аудита, Кодекс этики;
- 2) создавать условия для проведения внешнего контроля качества, а также оказывать содействие при проверке, назначенной в отношении аудитора аудиторской организации, работников аудиторской организации;
- 3) в течении трех месяцев после государственной регистрации вступить в профессиональную организацию;
- 4) в течении одного месяца после добровольного выхода из профессиональной организации вступить в другую профессиональную организацию;
- 5) сообщать о невозможности проведения аудита вследствие обстоятельств, указанных в статье 24 настоящего закона;
- 6) предоставлять аудируемому субъекту информацию о выявленных существенных недостатках в ведении бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;
- 7) при лишении аккредитации профессиональной организации, членами которой они являются в течении трех месяцев после государственной регистрации вступить в профессиональную организацию;
- 8) сообщать уполномоченному государственному органу по регулированию и надзору финансового рынка и финансовых организаций с уведомлением аудируемых субъектов о выявленных в результате аудита финансовых организаций, для которых проведение аудита является обязательным, нарушениях законодательства Республики Казахстан;
- 9) представлять отчетность в уполномоченный орган в соответствии с правилами лицензирования, а также информацию по страхованию своей гражданско-правовой ответственности по форме, утвержденной уполномоченным органом.

Не допускается незаконное вмешательство государственных органов, аудируемых субъектов и любых третьих лиц в деятельность аудиторских организаций.

Ограничение права на проведение аудита (статья 24)

Законом Республики Казахстан запрещается проведение аудита аудиторской организацией в следующих ситуациях:

- заказчиков, чьим участником, кредитором является данная аудиторская организация или ее работники, осуществляющие данный аудит;
- организацией, с которыми был заключен договор страхования гражданско-правовой ответственности;
- организацией, с которыми за последние три года были предоставлены услуги по профилю своей деятельности,
- исполнители которой состоят в трудовых отношениях или являются близкими родственниками или свойственниками должностных лиц аудируемого субъекта, а также акционера (участника), владеющего десятью и более процентами акций (или долями участия в уставном капитале) аудируемого субъекта;
- исполнители которой имеют личные имущественные интересы в аудируемом субъекте;
- если у нее имеются денежные обязательства перед аудируемым субъектом или у аудируемого субъекта перед нею, за исключением обязательств по проведению аудита.

Страхование аудиторской деятельности

Аудиторские организации обязаны заключать договора страхования гражданско-правовой ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения имущественного вреда при проведении аудита.

Страхование гражданско-правовой ответственности аудиторских организаций осуществляется в порядке, установленном законодательными актами Республики Казахстан.

Права аудируемого субъекта

Аудируемый субъект вправе:

- получать от аудиторской организации необходимую информацию о требованиях законодательства, касающихся проведения аудита⁴
- знакомиться с нормативными правовыми актами, на которых основываются замечания и выводы аудиторской организации;
- получать от аудиторской организации информацию о выявленном несоответствии финансовой отчетности, прочей информации и иных документов законодательству;
- отказаться от услуг аудиторской организации в случае нарушения ею условий договора.

Обязанности аудируемого субъекта

Аудируемый субъект обязан:

- создавать условия аудиторской организации для своевременного и качественного проведения аудита, предоставлять необходимую документацию, давать разъяснения и объяснения в устной и письменной форме;
- не вмешиваться в деятельность аудиторской организации в целях ограничения круга вопросов, подлежащих аудиту, если иное не предусмотрено договором;
- направлять по требованию аудиторской организации письменный запрос от своего имени в адрес третьих лиц для получения необходимой информации.

Выполнение требований аудиторской организации, вытекающих из обязательств по договору для аудируемого субъекта обязательно.

Ответственность аудируемого субъекта

1. Аудируемый субъект несет ответственность за полноту и достоверность финансовой отчетности и прочей информации, предоставленной аудиторской организации для проведения аудита.

2. Руководитель юридического лица, уклоняющийся от проведения обязательного аудита либо препятствующий его проведению, либо не обеспечивающий его проведение в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан.

3. Проведение аудита не освобождает аудируемого субъекта от ответственности за несоответствие представляемой финансовой отчетности и иных документов требованиям законодательства Республики Казахстан.

Споры, возникающие между аудиторами, аудиторскими организациями, а также между ними и аудируемыми субъектами, разрешаются в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан.

В законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» определено, что аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью по проведению аудита финансовой отчетности предоставлению иных услуг по профилю своей деятельности.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что относится к нормативно-правовым актам, регулирующим деятельность аудиторов в РК?
2. Какими правами и обязанностями обладают аудируемые субъекты?
3. Какие основные понятия используются в настоящем Законе?
4. Какие права и обязанности имеют аудиторской организации?
5. Кем осуществляется контроль качества?
6. Какими права и обязанности должны соблюдать аудиторы?
7. Какие основные требования предъявляются к аудиторским отчетам?
8. Какие основные условия предусмотрены при составлении договора на проведение аудита?

9. Какие обязанности несут аудиторские организации?
10. Каковы условия страхования аудиторской деятельности?
11. Сколько законов об аудиторской деятельности были приняты в РК?
12. Какой должна быть численность аудиторов в составе одной аудиторской организации?

Тесты:

1. В Законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» раскрываются виды аудита:
 - А. обязательный и инициативный
 - В. внешний и внутренний
 - С. обязательный и внешний
 - Д. инициативный и внутренний
 - Е. все вышеперечисленные

2. Обязанность, возникающая в следствии действий компании
 - А. вмененная обязанность
 - В. действующая обязанность
 - С. постоянная обязанность
 - Д. временная обязанность
 - Е. новое обязательство

3. Юридическая обязанность возникает в следствии
 - А. все ответы верны
 - В. договора
 - С. законодательства
 - Д. иного действия закона
 - Е. все ответы верны

4. Аудитором является
 - А. лицо, аттестованное Квалификационной комиссией и получившее свидетельство о присвоении квалификации «аудитор»
 - В. лицо со стажем работы не менее 5 лет
 - С. лицо с высшим экономическим образованием
 - Д. лицо, заинтересованное в развитии аудита
 - Е. лицо с высшим образованием и соответствующим опытом работы

5. Аудиторские фирмы могут быть зарегистрированы как предприятия, имеющие:
 - А. организационно-правовую форму ТОО
 - В. организационно-правовую форму производственного кооператива
 - С. организационно-правовую форму государственного предприятия
 - Д. любую организационно-правовую форму
 - Е. организационно-правовую форму АО

6.Аудиторы могут осуществлять свою деятельность:

- А.в составе одной аудиторской организации работника аудиторской организации
- В.в качестве индивидуального предпринимателя либо в качестве
- С.совместно с органами Государственного контроля
- Е.одновременно, работая в Налоговой службе в качестве индивидуального предпринимателя

7.Что представляет собой аудитор:

- А.лицо, аттестованное комиссией и получившее свидетельство о присвоении квалификации «аудитор»«
- В.лицо, имеющее высшее бухгалтерское образование
- С.лицо, имеющее лицензию на право проведения аудита
- Д.лицо, получившее сертификат на международном семинаре по аудиту
- Е.лицо со стажем работы не менее 5 лет

8. Основанием для проведения аудита является:

- А.договор между аудиторскими организациями и аудируемыми субъектами
- В.план работы аудиторской фирмы
- С.сигналы об экономических нарушениях хозяйствующих субъектов
- Д.требования акционеров компании об обязательном аудите деятельности последней
- Е.предписания налоговых органов

9.Аудиторской фирме в Республике Казахстан разрешается осуществление аудиторской деятельности, если в ней работает:

- А.не менее двух аудиторов
- В.хотя бы один член профессиональной организации
- С.хотя бы один аудитор
- Д.не менее трех аудиторов
- Е.это условие в действующем Законе не оговаривается

10.Аудитор, получающий информацию в процессе работы, имеет намерения использовать информацию в интересах третьей стороны. Это является нарушением принципа:

- А.конфиденциальности
- В.объективности
- С.честности
- Д.оперативности
- Е.сохранения системы

11.Независимость аудитора повышается, если аудитор:

- А.использует методики, подходящие для работы с высокотехнологичными системами клиента
- В.является совладельцем товарищества с представителем администрации предприятия-клиента
- С.получает подарки от предприятия -клиента
- Д.состоит в штате родственного предприятия
- Е.владеет акциями предприятия-клиента

12.Если аудитор финансово независим от клиента: оплата поступает из другого источника и доля одного клиента незначительна в общем доходе от аудиторских услуг, то независимость аудитора:

- А.повышается
- В.понижается
- С.неизменна
- Д.изменяется в неопределенном направлении
- Е. неизменна

13.Независимость аудитора уменьшается, если аудитор:

- А. владеет акциями предприятия-клиента
- В.не боится потерять любого из клиентов
- С,не работает в штате предприятия-клиента
- Д.проверяется на качество работы третьей стороной
- Е.не владеет акциями аудируемого субъекта

14.Общественное признание профессионального статуса аудиторов основано .на признании их:

- А.независимости
- В.научности
- С.компетентности
- Д.конфиденциальности
- Е.профессионализма

15.Если аудит оплачивается предприятием - клиентом, то независимость аудитора:

- А.уменьшается
- В.повышается
- С.изменяется в неопределенном направлении
- Д.постоянна
- Е.правильного ответа нет

16.Честность, как принцип аудита, означает следующее:

- А.аудитор не должен подтверждать то, в истинность чего не верит
- В.аудитор должен подтверждать то, в истинность чего не верит
- С.аудитор должен подтверждать то, в истинность чего верит
- Д.аудитор не должен подтверждать то, в истинность чего верит
- Е.правильного ответа нет

17. Принцип, не обеспечивающий достижения цели профессионального аудитора:

- А. компромисс
- В. объективность
- С. честность
- Д. компетентность
- Е. независимость

18. Квалификационное свидетельство, согласно Закона Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», выдается сроком:

- А. срок не оговаривается
- В. на 4 года
- С. на 1 год
- Д. на 5 лет
- Е. это зависит от желания аудитора

19. Численность аудиторов в составе аудиторской организации должна составлять не менее:

- А. двух
- В. одного
- С. трех
- Д. четырех
- Е. данный показатель не имеет значения для регистрации

20. Основным документом, регламентирующим взаимоотношения клиента и аудитора, является:

- А. договор на проведение аудиторской проверки
- В. норма аудита
- С. письмо-соглашение о согласии на проведение аудита
- Д. стандарты аудита
- Е. все перечисленные документы

21. Срок аудиторской проверки определяется:

- А. договором на аудиторскую проверку
- В. стандарты аудита
- С. внутрифирменными стандартами аудита
- Д. нормативными актами
- Е. всеми перечисленными документами

Основная литература:

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. МСА 250 «Учет законодательства и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности» Сборник. Издание Международная федерация бухгалтеров. Алматы: 2009- 979с.
3. Э.О. Нурсейтов - Аудит. Краткое руководство - Алматы, : LEM, 2009-220с.

4. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
5. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

3. ВИДЫ АУДИТА И ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА

3.1 Внешний аудит

Проведение рыночных реформ в отраслях народного хозяйства и предоставление полной самостоятельности экономическим субъектам в решении вопросов производственно-хозяйственной и финансовой деятельности определяют новые направления экономического контроля. Так, в период перехода к рыночной экономике значительно возрастают роль и значение экономического контроля в управлении народным хозяйством и отдельными организациями, в осуществлении режима экономии и хозяйственного расчета, в обеспечении сохранности и приумножении благосостояния собственников. Экономический контроль в Казахстане становится одним из важнейших элементов рыночной экономики, реально выполняющим функцию управления деятельностью хозяйствующих субъектов. Появились и действуют новые контролирующие государственные и негосударственные органы, позволяющие обеспечить необходимой информацией всю систему и уровни управления. Одним из видов экономического контроля по праву является аудит.

Процесс перехода страны к рыночной экономике вызвал усложнение экономических отношений как между предприятиями с привлечением иностранного капитала, так и государственными структурами. В 90-х годах вследствие перехода от планово-командного развития экономики к рыночным отношениям спровоцировало необходимость в возникновении отечественного аудита как инструмента, который берет на себя представление интересов заинтересованных сторон независимым специалистом, имеющим навыки учетно-аналитической работы, способным дать квалифицированную оценку финансовой отчетности и другую информацию. Развитие аудита в зарубежных странах также ускорило процесс перехода и возникновению аудиторской деятельности в республике. Одной из причин возникновения аудита в современном понимании явилось разделение интересов собственников капитала и профессиональных управляющих, которое начало формироваться в середине XIX века. Это произошло в связи с развитием форм собственности, выразившемся в появлении новых организационно-правовых форм предприятий, таких, как открытые акционерные общества.

Первая аудиторская фирма в Казахстане была создана в 1990 году на основе Постановлению Совета Министров Казахской ССР от 15 февраля 1990 г. № 60. Первый хозрасчетный аудиторский центр «Казахстанаудит» с территориальными отделениями был создан при Министерстве Финансов Республики Казахстан, которые затем постепенно были реорганизованы в аудиторские центры. Развитие учетных наук также повлияло на практическую потребность в аудиторских услугах, так как она отражала необходимость реализации контролирующих функций.

В соответствии с законодательством Республики Казахстан видами аудита

являются обязательный и инициативный. Обязательный аудит предусмотрен законодательными актами Республики Казахстан для организаций, которые результаты аудиторской проверки обязаны публиковать в периодических печатных изданиях годовую финансовую отчетность вместе с аудиторским отчетом, а инициативный аудит проводится по инициативе аудируемого субъекта (клиента) либо его участника с учетом конкретных задач, сроков и объемов аудита, предусмотренных договором на проведение аудита между инициатором и аудиторской организацией.

В практической направленности аудиторская деятельность значительно шире, например:

- внешний аудит;
- внутренний аудит;
- аудит финансовой отчетности;
- аудит на соответствие требованиям;
- банковский аудит;
- согласованный аудит;
- государственный аудит;
- общественный аудит;
- специальный аудит;
- первоначальный аудит;
- экологический аудит и другие виды аудита.

Вышеперечисленные виды аудита можно классифицировать в две группы с точки зрения его направленности:

1. Общий аудит (предприятия и организации независимо от форм собственности; банковский аудит; страховой аудит; аудит бирж; аудит внебюджетных фондов; аудит инвестиционных институтов и т.д.)

2. Аудит финансовой отчетности; аудит экономической эффективности; аудит на соответствие требованиям; специальный аудит; первоначальный аудит; экологический аудит; консультационный аудит и многие другие виды аудита;— эти все виды относятся не к видам аудита, а являются функциональными обязанностями аудита. Все эти виды аудита важны для менеджмента и каждый из них ставит перед собой определенные цели и задачи.

Таким образом, внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмам с целью проверки достоверности финансовой отчетности проверяемого хозяйственного субъекта, а также объективной оценки его финансовых возможностей. Выполнение внешнего аудита проверяемого хозяйственного субъекта предполагает одновременно и разработку рекомендаций по улучшению его финансовой стратегии, повышению эффективности ведения бизнеса, а также оценку финансовой устойчивости. Объектом внешнего аудита является деятельность конкретного хозяйственного субъекта.

Внешний аудит называют еще аудитом «по закону». Он независим по отношению к аудируемому субъекту и несет ответственность перед внешними потребителями (клиентами).

3.2 Внутренний аудит

Для своевременного и более эффективного внутреннего контроля в организациях используется внутренний аудит. В задачи внутреннего аудита входят создание системы внутреннего контроля, необходимой для осуществления компетенции, прав и ответственности органов управления и должностных лиц, а также четкой системы экономической ответственности должностных лиц и специалистов организации. Внутренний аудит дает аналитическую информацию высшему звену управления организации о её финансово-хозяйственной деятельности, повышает эффективность системы внутреннего контроля и подтверждает достоверность отчетов её обособленных структурных подразделений.

Таким образом, функционирование крупных компаний в условиях предпринимательства объективно обусловило создание в аппарате управления службы внутреннего аудита. Международный опыт акционерных обществ США и Западной Европы показывает, что внутренний аудит становится неотъемлемой частью эффективного корпоративного управления.

Однако на сегодняшний день имеется немало крупных организаций, где подразделения внутреннего аудита отсутствуют, что характерно как для отечественных организаций, так и для компаний Республики Казахстан. В то же время с развитием бизнеса отечественные компании будут заинтересованы в инвестициях, направляемых в экономику развивающихся стран, в том числе и Республики Казахстан.

В этой ситуации необходимо разрабатывать комплекс мер по созданию конкурентных преимуществ Республики над другими государствами, в рамках которого формирование и развитие научно обоснованных подходов к организации внутреннего аудита и их адаптация к современным рыночным условиям и потребностям высшего звена управления видится одним из важнейших направлений повышения эффективности экономической деятельности как на макроэкономическом уровне, так и на уровне отдельных хозяйствующих субъектов.

Однако, характеризуя степень научной разработанности проблемы исследования, необходимо отметить отсутствие достаточного количества научно-практических разработок, посвященных системе внутреннего аудита в организации. В то же время усиливается взаимодействие внешнего и внутреннего аудита (стандарты внешнего аудита предусматривают использование работы внутренних аудиторов при проведении аудиторских проверок). В связи с этим возникает необходимость разработки системы критериев оценки внутреннего аудита. Мало освещены в Республике Казахстан и вопросы планирования и

формирования методики проведения внутреннего аудита.

Согласно глоссария терминов аудита - внутренние аудиторы это лица, которые осуществляют деятельность службы внутреннего аудита. Внутренние аудиторы могут входить в состав отдела внутреннего аудита или эквивалентного подразделения.

В настоящее время особое значение придается организации и совершенствованию внутреннего аудита, его роли в условиях рыночных отношений; поскольку все вышесказанное относилось в основном к внешнему аудиту.

Внутренний аудит выполняет следующие функции:

- контроль за состоянием активов и недопущение убытков, подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений;

- анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;

- оценка качества информации, предоставляемой управленческой информационной системой.

Внешний аудит проводится по инициативе руководителя, с целью анализа финансово-хозяйственной деятельности и прогнозирования работы данного объекта на перспективу. При этом аудитор дает заключение, которое не подлежит огласке, также в договоре между руководителем и аудитором оговаривается ряд моментов, какие вопросы рассматривать аудитором и какие рекомендации предусматриваются по улучшению работы предприятия.

Роль внутреннего аудита несколько иные, в связи с этим основными характеристиками внутреннего аудита являются:

1. Независимость и объективность. Независимость рассматривается в контексте функциональной подчиненности службы внутреннего аудита в структуре организации. Независимость, как правило, достигается путем разделения функционального и административного подчинения службы внутреннего аудита (административное подчинение руководству, а функциональное – учредителям). Объективность рассматривается как способность работника службы внутреннего аудита формировать беспристрастные оценки и выводы.

2. Оптимизация и повышение эффективности деятельности организации. В данной ситуации внутренний аудит выполняет, в первую очередь, не контрольную функцию, а оценочную, он служит для выявления слабых мест в системах управления, внутреннего контроля и управления рисками, для формирования рекомендаций по повышению эффективности этих систем и процессов.

3. Предоставление гарантий и консультаций. Сущность деятельности внутреннего аудита заключается в предоставлении гарантий и консультаций заказчикам (клиентам) внутреннего аудита в областях управления рисками, внутреннего контроля, управления организацией. Следовательно, на современном этапе развития контрольная функция

внутреннего аудита, обеспечивающая достоверность бухгалтерской отчетности, не остается ни главной, ни единственной, а задачей внутреннего аудита является решение вопросов управления и экономической политики, то есть в современном понимании внутренний аудит из простой проверки соблюдения регламентов превращается в творческий процесс.

Таблица 1 – Различия между внутренним и внешним аудитом

Основные показатели	Внешний аудит	Внутренний аудит
Субъекты и характер деятельности	Осуществляется в порядке предпринимательской деятельности аудиторскими фирмами или физическими лицами при наличии лицензии на основании договора	Осуществляется работниками службы, составляющей часть внутреннего контроля и независимой от других структурных подразделений
Цели аудита	засвидетельствование достоверности финансовой отчетности, снижение информационного риска и выражение мнения для нужд собственников и третьих лиц (инвесторов, банков и т.д.)	контроль за качеством работы автономных подразделений в интересах его собственников, выявление резервов и определение наиболее эффективных путей развития, предоставление обоснованных рекомендаций, консультаций
Правовое обеспечение	Правовое регулирование на основании законов, Гражданского кодекса, Указов президента, Стандартов аудита, МСФО и НСФО	Руководствуется приказами государственных и вышестоящих органов; организации, при которой учрежден; административным правом

Управленческие связи	Связи горизонтальные, добровольные на основании заключаемых договоров; равноправия во взаимоотношениях с клиентом	Связи вертикальные, в порядке административного подчинения, осуществляются непрерывно на основании планов проверки
Порядок осуществления контрольных действий	Процедуры, принципы и критерии проведения аудита определяются правилами (стандартами) аудиторской деятельности	Последовательность, методика и техника проверок определяются инструкциями
Функции и статус	Основные функции и статус определяются уставом аудиторской фирмы	Основные функции, место и взаимосвязи в системе внутрихозяйственного контроля организации определяются внутренними
Характеристика	Базируется на риске или системно-ориентированном подходе к проверке деятельности хозяйствующих субъектов, результатах внутреннего контроля	Базируется на подтверждающем аудите, на сплошной или выборочной проверке первичных документов и учетных регистров, изучении системы бухгалтерского учета в последовательности от общих данных к частным
Отчетность	Аудиторский отчет представляется клиенту (всем заинтересованным лицам, инвесторам, партнерам и др.)	Акт проверки и проект приказа (постановление) с организационными выводами и обязательными указаниями

Заметим, что во многих случаях исполнительное руководство склонно рассматривать внутренний аудит как ресурс, решающий управленческие задачи по построению системы контроля. Это не может не вызывать опасений по поводу объективности внутреннего аудита, поскольку в данном случае внутренним аудиторам предстоит фактически оценивать то, что они сами разрабатывают и внедряют. Подчеркнем еще раз, что построение системы внутреннего контроля не является задачей внутреннего аудита, а представляет собой прямую и непосредственную задачу менеджмента. Внутренний аудит может оказывать консультационную поддержку на этапе разработки системы контроля / процедур контроля а также оценивать уже существующую систему / процедуры / и этим приносить неопределимую пользу компании, но не должен нести ответственность за создание и функционирование системы контроля.

Роль внутреннего аудита заключается в том, что он:

Во-первых, является действенным механизмом оценки эффективности деятельности менеджмента. Внутренний аудит становится мощным инструментом контроля происходящих в организации процессов во всей полноте. Каким бы профессиональным ни был менеджмент, для учредителей, актуальным становится вопрос контроля за состоянием дел в организации и оценки эффективности их ведения.

Во-вторых, является механизмом совершенствования системы внутреннего контроля. Внутренний аудит не только проверяет и оценивает систему внутреннего контроля на предмет ее соответствия поставленным целям и заданным критериям, но и предоставляет рекомендации по ее совершенствованию.

В-третьих, является объективным источником информации. Менеджмент организации, для которого управление является повседневной работой, не всегда способен объективно оценить сложившуюся в организации ситуацию. Даже если им и осуществляется контроль всех бизнес-процессов, у него, как правило, нет ни времени, ни навыков для сбора, структурирования и обобщения информации. Внутренний же аудит, наоборот, обладает информацией по всем аспектам деятельности организации и инструментарием для обобщения и анализа данных, поэтому тесное взаимодействие с внутренним аудитом повышает эффективность принятия решений менеджментом. В данной ситуации внутренний аудит становится источником информации, помогающим менеджеру по-новому посмотреть на вещи и оценить качество выполнения принятых управленческих решений.

В-четвертых, является механизмом совершенствования системы управления.

В-пятых, предоставляет гарантии. Учредителям и менеджменту компании необходимо получить гарантии того, что система внутреннего контроля эффективна, сотрудники соблюдают правила и процедуры, руководство получает надежную информацию, активы защищены, риски

оцениваются и определены мероприятия по управлению ими, задачи, стоящие перед организацией, успешно выполняются.

В-шестых, нацелен на решение проблем. Внутренний аудит – это, по сути, специально созданный механизм, основной целью которого является поиск и решение проблем, а, следовательно, он служит стимулом к внедрению перемен. Борьба с симптомами, а не с самой болезнью, возможно, имеет смысл в краткосрочной перспективе, но этого явно недостаточно, когда речь идет о долгосрочной и среднесрочной перспективе, так как проблемы непременно проявляются вновь. В этой связи должным образом организованная служба внутреннего аудита является не только средством лечения болезней, но и средством повышения иммунитета, то есть помогает выявлять проблемы и решать их.

В-седьмых, ориентирован на предоставление консультаций. Правильно организованная служба внутреннего аудита позволяет организации не упускать возможности, предлагая нестандартные варианты решения таких задач как проведение сравнительного анализа, экономия средств и повышение эффективности операций, а также усовершенствование процессов.

В настоящий момент не существует и единообразного подхода к определению задач и функций внутреннего аудита. Под основной задачей внутреннего аудита следует понимать представление независимых и объективных гарантий. В свою очередь ,функции внутренних аудиторов заключаются в:

а) оценке системы внутреннего контроля в части достоверности информации, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных операционных и структурных подразделений и разработке рекомендаций по улучшению этих систем;

б) анализе и оценке эффективности системы управления рисками и предложении методов их снижения;

в) анализе и оценке эффективности системы управления организации;

г) оценке экономичности и эффективности осуществляемых организацией операций;

д) оценке соблюдения требований действующего законодательства, требований регулирующих и надзорных органов, а также внутренних документов организации, определяющих внутреннюю политику, правила, процедуры, целью которой является оценка качества и соответствия созданных систем обеспечения соблюдения требований законодательства и иных правовых актов и внутренних документов, а также разработка предложений по совершенствованию данных систем;

е) проведении специальных расследований отдельных случаев, например, подозрений в злоупотреблениях.

Причем первые три из вышеуказанных функций являются основополагающими.

Несмотря на всю кажущуюся простоту изложенного подхода к организации службы внутреннего аудита, внедрение его в практику окажется несколько затруднительным.

К трудностям, с которыми столкнутся участник и как частного, так и государственного секторов экономики при формировании системы внутреннего аудита, можно отнести следующие:

- * недостаточная регламентация деятельности. То есть практическое отсутствие административных и иных видов регламентов в силу неопределенности функционально-процессной модели организации деятельности участников.

- * ненацеленность систем планирования, а подчас и управления на результат; отсутствие обоснованных показателей для оценки эффективности и результативности деятельности; несовершенство или полное отсутствие управленческого учета, позволяющего осуществлять, а вернее обеспечивать, контроль достижения результатов.

- * отсутствие стройной системы внутреннего контроля, подмена понятия «внутренний контроль» – ревизией, контроллингом и т.д.; игнорирование объективной необходимости наличия эффективных процедур внутреннего контроля, направленных на обеспечение, в первую очередь, сохранности активов, проверку достоверности информации, формируемой системой бухгалтерского учета, и повышение результативности деятельности, для того чтобы внутренний контроль стал инструментом контроля рисков. То есть фактическое отсутствие процесса, направленного на достижение целей организации и являющегося результатом действий руководства по планированию, организации, мониторингу деятельности для наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении операций и выполнении процедур, предотвращения потерь имущества, предупреждения и обнаружения возможных ошибок.

- * ориентированность участников на последующий контроль и недостаточность, в свою очередь, предварительного и текущего контроля приводят к ограничению возможности выявления на наиболее ранних стадиях возможных нарушений, недостатков и неэффективного использования ресурсов при осуществлении деятельности. То есть ограниченность или полное отсутствие системы (системы управления рисками), позволяющей заблаговременно определить вероятность наступления событий, которые могут негативно отразиться на процессах, процедурах и операциях и препятствовать достижению намеченных целей.

Однако каковы бы ни были трудности, их рано или поздно придется преодолевать, так как внутренний аудит действительно является наиболее действенным инструментом выявления возможностей повышения эффективности деятельности, так как формируется субъектом самостоятельно, внутри субъекта и позволяет получить информацию, необходимую для достижения целей и решения задач, стоящих перед субъектом, наиболее эффективным способом.

Особенность и необходимость внутреннего аудита вытекает из проблем, связанных с «эффектом масштаба». В экономике понятие «эффект масштаба» означает, что во-первых, по мере роста масштаба производства организация достигает снижения издержек за счет действия ряда факторов (положительный эффект масштаба); во-вторых, параллельно существует отрицательный эффект масштаба, который заключается в определенных управленческих трудностях, связанных с координированием и контролированием деятельности крупной организации. По мере роста масштаба деятельности этажи управления, разделяющие административный аппарат и уровни управления, реализующие рабочие программы, становятся все более многочисленными. Многоуровневый аппарат управления создает проблемы обмена информацией, координации решений, увеличивает вероятность принятия различными звеньями управления решений, противоречащих друг другу. Затрудняется контроль различных звеньев управления со стороны центрального руководства, что повышает риск ошибок и злоупотреблений персонала.

Руководство компании разрабатывает политику и процедуры работы. Однако персонал может не всегда их понимать или не всегда выполнять по тем или иным причинам. Менеджеры не имеют достаточного времени проверить исполнение и часто не обладают специфическими инструментами такой проверки. Следовательно, они не могут своевременно обнаружить недостатки и отклонения.

Внутренние аудиторы помогают им обеспечением защиты от ошибок и злоупотреблений, определяют «зоны риска» и возможности устранения будущих недостатков или недостач, помогают идентифицировать и «усилить» слабые места в системах управления и найти те принципы управления, которые были нарушены. Все эти действия дополняются обсуждением проблем с высшими органами управления компании, нужды и предложения которых и определяют процедуры внутреннего аудита (внутренние аудиторы должны обеспечить управляющих любой информацией, касающейся компетенции этих специалистов).

Особенно важен внутренний аудит в том случае, если компания имеет географически разбросанные филиалы или отделения, в которых местное руководство принимает самостоятельные решения. Центральному руководству необходима достоверная информация об их деятельности, осуществлять контроль и оценку принятых решений в целом.

Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению компанией.

Создание эффективной системы внутреннего аудита в компании позволит:

- обеспечить эффективное функционирование, устойчивость и максимальное (согласно установленным целям) развитие организации в условиях многоплановой конкуренции;

- сохранить и эффективно использовать ресурсы и потенциал организации;
- своевременно выявить и минимизировать коммерческие, финансовые и иные риски в управлении организацией;
- сформировать адекватную современным постоянно меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения всех уровней управления, позволяющую своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям во внутренней и внешней среде.

3.3 Основные положения стандартов внутреннего аудита

Внутренние стандарты аудита обеспечивают единый (фирменный) подход к аудиторской проверке в данной аудиторской фирме. Появляется возможность увеличить объем и повысить качество выполняемых работ, больше привлекать для проведения проверок аудиторов-ассистентов, усовершенствовать технологию аудита. Но стандарты не должны быть излишне детализированными, сдерживать инициативу аудитора, так как это может превратить аудит в механический сбор сведений, не подкрепленный профессиональным суждением. Учитывая высокую значимость внутренних стандартов для экономического и общественного статуса фирмы, их содержание является коммерческой тайной, положения обычно подписываются разработчиками и обязательно утверждаются руководителем аудиторской фирмы.

Внутрифирменные аудиторские стандарты могут быть объединены в следующие блоки:

- Структура аудиторской фирмы и технология организации ее деятельности;
- Документы по реализации требований законодательства и стандартов;
- Методики проведения проверок.

Документы первого блока раскрывают специфику работы аудиторской фирмы, ее организационное устройство, принципы взаимоотношений с клиентами, структуру внутреннего контроля и внутренней отчетности полномочия и должностные обязанности сотрудников, требования к уровню их образования, вопросы профессиональной этики и другие.

Основу документации второго блока составляют:

- перечень нормативных документов, регулирующих вопросы бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- состав первичных документов, регистров аналитического и синтетического учета;
- классификатор возможных нарушений по определенным участкам учета;
- последовательность выполнения аудиторских процедур;
- вопросник или тесты для проведения опросов на этапе планирования аудита.

Методики, относящиеся к третьему блоку, разрабатываются по следующим направлениям:

- бухгалтерские – методики по отдельным разделам бухгалтерского учета клиента;
- юридические – методики проверки правового обеспечения деятельности клиента (аудит учредительных документов и уставного капитала, экспертиза хозяйственных договоров, анализ соблюдения налогового законодательства и др.);
- специальные – методики проверки групп предприятий, обладающих общими специальными признаками (аудит субъектов малого предпринимательства, представительств, объектов с иностранными инвестициями и др.)

Каждый из этих стандартов может содержать:

- анализ и задачи проверки;
- программу аудита с указанием разделов проверки;
- бухгалтерские и другие документы клиента (финансовая отчетность, регистры, первичные документы);
- классификатор возможных нарушений по данному участку учета (вопросник или тесты для проведения опросов на этапе планирования аудита; перечень аудиторских процедур при проверке данного участка);
- нормативно-правовую документацию;
- последовательность выполнения аудиторских процедур;
- разработанные формы рабочих документов аудитора.

Наличие внутренних аудиторских стандартов позволяет также осуществлять эффективный внутренний контроль деятельности аудиторской фирмы и ее сотрудников.

Для эффективной деятельности предприятия, сохранения и преумножения его активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого является внутренний аудит предприятия.

В практической работе служба внутреннего аудита руководствуется законодательными и нормативными актами Республики Казахстан, министерств и ведомств, органов самоуправления, правилами (стандартами) аудита, а также учредительными документами, приказами и распоряжениями руководителя предприятия, инструкциями, положениями и т.п. внутренние аудиторы должны выполнять функции, возложенные на них должностными инструкциями. Они обязаны также соблюдать этические принципы аудиторской деятельности (профессионализм, компетентность, честность, объективность, ответственность, конфиденциальность информации), проводить проверки в соответствии с требованиями стандартов аудита.

Таким образом, работа службы внутреннего аудита должна опираться на систему внутренних регламентов предприятия, а также разветвленную систему планов. Содержание перечисленных документов в значительной степени зависит от направления деятельности предприятия, его структуры,

стратегических целей и не может быть напрямую скопировано у других предприятий.

Работа службы внутреннего аудита начинается с организации планирования. Планирование состоит в разработке общего плана аудита с указанием ожидаемого объема работы, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность аудиторских процедур, необходимых для формирования объективного и обоснованного мнения о проверяемом объекте.

Очевидно, что для выполнения своих функций служба внутреннего аудита должна быть укомплектована квалифицированными и заслуживающими доверия специалистами, которые хорошо знают специфику деятельности предприятия, ее структуру, объекты контроля, круг вопросов, подлежащих проверке, законодательные и нормативные акты, владеют техникой и методикой проведения проверок.

В этой связи на должность руководителя и ведущих специалистов службы внутреннего аудита целесообразно назначать высококвалифицированных специалистов с опытом бухгалтерской и экономической работы, имеющих аттестат аудитора или профессионального бухгалтера.

Служба внутреннего аудита действует на основании положения о службе внутреннего аудита, которое является важнейшим правовым актом, определяющим порядок образования, правовое положение, права, обязанности, организацию работы структурного подразделения. Этот документ позволяет обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность службы, что в свою очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений его сотрудников. В зависимости от того, кто является инициатором создания службы внутреннего аудита, положение утверждается приказом исполнительного органа общества (генеральным директором) или решением исполнительного органа (правлением, дирекцией), либо общего собрания акционеров.

Эффективность внутреннего аудита предприятия в значительной мере зависит от его организации. Принимая решение о создании службы внутреннего аудита, необходимо четко определить цели, задачи, а также регламентировать деятельность внутренних аудиторов.

Положение о службе внутреннего аудита.

В Положении о службе внутреннего аудита должно быть четко сказано, что данная служба является неотделимой частью предприятия и внутренние аудиторы, осуществляя независимый контроль всех процессов с целью их анализа и оценки, должны действовать в соответствии с правилами и распорядком предприятия.

В общих положениях фиксируется полное наименование службы и предприятия, чьим структурным подразделением данная служба является; определяется общая цель службы, кем возглавляется и кому подчиняется,

порядок назначения и освобождения от должности руководителя службы; определяется нормативная база, которой руководствуются работники службы. В этом разделе описывается структура подразделения. В крупных предприятиях в составе службы внутреннего аудита могут быть образованы бюро, группы, звенья и другие. В этом случае называются все структурные единицы подразделения, взаимосвязи между ними.

Во втором разделе перечисляются основные направления деятельности службы. В перечне задач на первое место ставится главная – контроль финансово-хозяйственной деятельности предприятия, ее структурных подразделений, филиалов, дочерних предприятий и другие. Затем выделяются задачи, сопутствующие и конкретизирующие основную, например:

- контроль за соблюдением нормативных актов и внутрифирменных положений о финансовом и товарном обороте, правил отчетности, договорных обязательств;

- контроль движения денежных средств, товарно-материальных ценностей; операций, связанных с их движением;

- контроль исполнения смет расходов, реализации продукции, выполнения работ (услуг); проверка проведения кассовых операций структурными подразделениями, проверка наличия договоров с материально-ответственными лицами;

- контроль соблюдения порядка оформления первичных и товарно-транспортных документов, проведением инвентаризации товарно-материальных ценностей и основных фондов;

- контроль за списанием товарно-материальных ценностей с установлением причин и выявлением виновных лиц в их порче; проведение (в случае необходимости) работ по восстановлению бухгалтерского учета и отчетности филиалов и дочерних предприятий.

В третьем разделе указываются виды работ, которые должны выполнять служба для осуществления поставленных перед ней задач. К основным функциям службы внутреннего аудита относятся:

- анализ финансовой, торгово-закупочной деятельности, продаж, маркетинговой политики компании; оценка эффективности принятия решений, включая стратегическое, руководителями различных уровней управления компании;

- проведение сопроводительного и годового аудита филиалов и дочерних структур предприятия с проверкой их финансовой отчетности, выявлением ошибок, выдачей рекомендаций по их исправлению в области бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения;

- анализ и контроль уровня, структуры и динамики издержек обращения, накладных расходов подразделений, филиалов, дочерних предприятий в целях оптимизации соотношения затрат и результатов в их деятельности.

Четвертый раздел содержит комплекс прав, которыми наделяется служба, основными являются следующие права:

- запрашивать от органов управления предприятия, его подразделений и служб, должностных лиц необходимые материалы, изучение которых соответствует службе;
- проверять первичные документы, учетные регистры, планы, сметы и другие документы по финансово-хозяйственной деятельности;
- знакомиться с учредительными документами, приказами, распоряжениями должностных лиц, решениями и протоколами общих собраний учредителей, проектами и уже заключенными хозяйственными договорами;
- обследовать территорию предприятия, складские, производственные, хозяйственные и служебные помещения, объекты строительства;
- требовать максимального содействия от ответственных лиц структурных подразделений предприятия во время аудиторских проверок;
- проверять наличие, состояние и сохранность имущества у материально ответственных лиц;
- требовать проведения и проводить полную или частичную инвентаризацию имущества и обязательств предприятия лично, при необходимости опечатывать сейфы, кассы, склады, архивы и другие места хранения ценностей и документов; наблюдать за правильностью отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
- проверять достоверность показателей бухгалтерской и статистической отчетности, правильность расчетов и своевременность уплаты налогов; требовать от руководителей структурных подразделений, сотрудников администрации необходимые для проверки документы, справки, расчеты, а также устные и письменные объяснения по возникающим вопросам;
- проводить экспертизу эффективности системы управления и анализ производственно-хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия;
- подготавливать предприятие к внешнему аудиту и налоговому контролю, представлять при необходимости имущественные интересы предприятия в суде и арбитражном суде.

В пятом разделе устанавливается ответственность службы, таким образом, ответственность может наступать за:

- несвоевременное выявление нарушений в работе структурных подразделений предприятия;
- несоблюдение действующего законодательства;
- несоблюдение служебной этики в ходе аудиторских проверок;
- разглашение конфиденциальной информации, с которой сотрудники службы ознакомились благодаря своему служебному положению;
- невыполнение плановых заданий и текущей работы службы;
- недостоверность отчетных данных, сведений и других материалов, предоставляемых руководству предприятия.

Одновременно служба внутреннего аудита должна нести ответственность за:

-- обоснованность и своевременность представления заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности, о достигнутом уровне и факторах эффективности производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, о соответствии учредительных и внутрихозяйственных документов действующему законодательству;

- обоснованность представленных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета, материальной ответственности должностных лиц, программ развития видов деятельности. Проектов оптимизации производственных затрат, налогообложения, привлечения внешних ресурсов, распределение прибыли, создания и использования средств различных фондов и др.;

- правильность консультаций, оказываемых учредителям, руководителям, специалистам и работникам аппарата управления предприятия по вопросам организации производства, системы управления, ведение бухгалтерского учета, налогового и хозяйственного законодательства, методам анализа финансово-хозяйственной деятельности и др.

При этом всю полноту ответственности за качество и своевременность выполнения возложенных настоящим Положением на службу внутреннего аудита обязанностей несет руководитель, а степень ответственности других работников службы устанавливается должностными инструкциями.

В шестом разделе предусмотрено регулирование механизма взаимодействия с другими структурными подразделениями предприятия. В данном разделе регламентируются информационные и документационные потоки службы, указывается, с какими подразделениями и организациями осуществляется взаимодействие, какую информацию получает и представляет служба. В частности предусматривается:

- взаимодействие со всеми структурными подразделениями компании по вопросам получения и анализа информации, необходимой для выполнения основных и дополнительных функций службы;

- взаимодействие с проверяемыми подразделениями и филиалами через систему запросов и отчетов, с остальными подразделениями – через служебные записки, запросы, аналитические материалы;

- координация работы с внешними аудиторами.

С целью оптимизации процедуры взаимодействия для каждого сотрудника службы внутреннего аудита необходимо разработать должностные инструкции, которые включают в себя:

1. Общие положения: полное наименование должности с обозначением структурного подразделения; кому непосредственно подчиняется работник; порядок назначения на должность и освобождения от должности; перечень нормативных, методических и других документов, которыми руководствуется работник на данной должности; квалификационные требования (уровень образования, стаж работы); требования, предъявляемые к работнику в отношении специальных знаний.

2. Должностные обязанности. Устанавливаются конкретное содержание деятельности работника, перечисляются виды работ, выполняемые работником на данной должности, характер выполняемых действий.

3. Права. Устанавливаются полномочия работника, обеспечивающие выполнение возложенных на него обязанностей.

4. Ответственность. Определяются критерии оценки работы и мера персональной ответственности работника.

5. Практика аудита показывает, что на тех предприятиях, где созданы и эффективно функционируют службы внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, использования ресурсов, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности.

После проверки различных объектов учета приступают к оценке качества отчетности. Внутренними аудиторами следует проверять достоверность приведенных в бухгалтерской отчетности данных. Необходимо убедиться в соответствии предоставленных форм бухгалтерского баланса, других отчетных форм утвержденным формам и соблюдении сроков их представления. Далее проводится счетная проверка и соблюдение схем увязки показателей в различных формах бухгалтерской отчетности. В ходе проверки следует оценить и качество пояснительной записки к годовому бухгалтерскому отчету с точки зрения ее соответствия.

Количество объектов внутреннего аудита на всех предприятиях разное, но есть объекты внутреннего аудита, которые присутствуют во всех предприятиях, начиная от предпринимателя и до крупных акционерных обществ.

Внутренняя аудиторская проверка строится в определенной последовательности. Применение апробированных методик внутренней аудиторской проверки позволяет минимизировать аудиторский риск и проводить проверку в более сжатые сроки.

После представления руководству предприятия программы проверки для ознакомления с нею и согласования содержания объектов и этапов проверки, внутренний аудитор переходит к аудиту показателей финансовой отчетности.

Проверку начинают с общего обзора отчетных форм, то есть проведение их формальную проверку, при которой определяется полнота и правильность заполнения реквизитов и устанавливается наличие самостоятельных изменений в установленных формах отчетности, неоговоренных исправлений, подчисток и помарок, дописок текста и цифр. В отчетных формах должно быть указано полное наименование предприятия в соответствии с учредительными документами.

Затем проверяется правильность заполнения отчетности по форме и проводится счетная проверка, то есть проверка правильности арифметических подсчетов итоговых показателей, их сопоставимость и взаимоувязку, отраженных в различных формах финансовой отчетности. Особое внимание обращается на правильность составления баланса. При

этом необходимо иметь в виду, что правильность составления баланса основывается на следующих основных моментах:

- данные статей баланса на начало периода должны соответствовать данным баланса за предшествующий период; при изменении вступительного баланса на начало года по сравнению с отчетным за предыдущий год должны быть даны соответствующие разъяснения;
- данные статей баланса на конец отчетного периода должны быть обоснованы результатами инвентаризации;
- суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласованы с ними и тождественны; данные заключительного баланса должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам Главной книги или другого аналогичного регистра бухгалтерского учета на конец отчетного периода;
- данные балансов на начало и конец года должны быть сопоставимы.

Любые расхождения в методологии формирования одной и той же статьи вступительного и заключительного балансов должны быть объяснены.

В целях наиболее эффективного способа проведения внутреннего аудита показателей финансовой отчетности предлагается составить тематику аудита в следующей последовательности:

- Аудит внеоборотных активов.
- Аудит товарно-материальных запасов.
- Аудит дебиторской задолженности.
- Аудит расходов будущих периодов.
- Аудит финансовых инвестиций.
- Аудит денежных средств.
- Аудит собственного капитала.
- Аудит долгосрочных обязательств.
- Аудит краткосрочных кредитов.
- Аудит кредиторской задолженности.
- Аудит расходов.
- Аудит доходов.

Вопросы для самоконтроля:

1. Дайте классификацию видам аудита согласно теории предмета аудит
2. Какими правами и обязанностями обладают внутренние аудиторы?
3. Какие функции выполняет внутренний аудит?
4. Какие основные функции присущи внешнему аудиту?
5. Что включают в себя аудиторские процедуры внутреннего аудита?
6. Кем должен осуществляться мониторинг системы внутреннего контроля?
7. Какими полномочиями наделяется служба внутреннего аудита?
8. В чем состоят цели служб внутреннего аудита?
9. От чего будут зависеть оценки внешним аудитором рисков существенных искажений?

10. Что входит в примерную тематику аудита?

Тесты

1. Инициативный аудит - это:

- А. аудит проводимый по инициативе экономического субъекта
- В. аудит, проводимый по инициативе государственных органов
- С. аудит проводимый по инициативе налоговых органов
- Д. аудит проводимый по инициативе Палаты аудиторов
- Е. аудит проводимый по инициативе акционеров

2. Система внутреннего аудита разработана для

- А. защиты активов
- В. отражения бухгалтерских проводок
- С. информационного соблюдения
- Д. правового обеспечения
- Е. системного соответствия

3. Оценка системы внутреннего аудита производится:

- А. до проведения аудита для определения масштабов и содержания аудиторских процедур
- В. после проверки всех разделов учета
- С. после составления заключения
- Д. в процессе составления аудиторского отчета
- Е. в процессе обсуждения плана аудита с руководством аудируемой организации

4. Характер, сроки выполнения и масштаб аудиторских процедур, выполняемых в отношении определенной работы внутренних аудиторов, будут зависеть от:

- А. оценки внешним аудитором рисков существенных искажений,
- В. оценки работы службы внутреннего аудита
- С. оценки определенной работы внутренних аудиторов.
- Д. оценки процесса составления аудиторского отчета
- Е. в процессе составления аудиторского отчета

5. Обязательный аудит - это:

- А. аудит проводимый в соответствии с требованиями законодательства
- В. аудит, проводимый по инициативе государственных органов
- С. аудит проводимый по инициативе налоговых органов
- Д. аудит проводимый по инициативе Палаты аудиторов
- Е. аудит проводимый по инициативе акционеров

6. Когда возможен наиболее эффективный обмен информацией между внешним аудитором и внутренними аудиторами?

А.в том случае, если внутренние аудиторы могут открыто общаться с внешними аудиторами; и встречи проводятся с соответствующими интервалами на протяжении всего периода

В.встречи проводятся с соответствующими интервалами на протяжении всего периода

С.информационного соблюдения

Д.правового обеспечения

Е.системного соответствия

7.В каких случаях внешнему аудитору предоставляются пояснения и доступ к

соответствующим внутренним аудиторским отчетам?

А.сообщаются любые значительные вопросы, которые привлекли внимание внутренних аудиторов, если такие вопросы могут повлиять на работу внешнего аудитора;

В. внешний аудитор информирует внутренних аудиторов о любых значительных вопросах, которые могут повлиять на работу службы внутреннего аудита

С. внешний аудитор информирует внутренних аудиторов о правовом обеспечении

Д.внешний аудитор информирует внутренних аудиторов о выводах

Е.внешний аудитор не обязан информировать внутренних аудиторов о вопросах, которые могут повлиять на работу службы внутреннего аудита

8. В чем заключается деятельность службы внутреннего аудита?

А.деятельность по оценке работы,осуществляемая внутри субъекта

В.деятельность отражения результатов финансовой отчетности

С.деятельность информационного соблюдения

Д.деятельность правового обеспечения

Е.деятельность системного соответствия

9. Что входит в функции службы внутреннего аудита?

А.проверка, и мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля

В.оценка

С.мониторинг

Д.эффективность

Е.оперативность

10. Какие обязанности налагаются на службу внутреннего аудита?

А.обзор соблюдения законодательства и нормативных актов, по обзору на предмет соблюдения законодательства, нормативных актов и других внешних требований

В.обзор политики и директив руководства субъекта

С.обзор прочих внутренних требований

Д. обзор правового обеспечения
Е. обзор системного соответствия

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
4. Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

4 ПОНЯТИЕ И ЗНАЧЕНИЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТА

4.1 Постулаты и стандарты и аудита

Любая человеческая деятельность должна протекать или уже протекает, по определенным стадиям и руководствуется определенными правилами. Постулаты и стандарты относятся ко 2 группе нормативов и являются основными элементами теории аудита. Если при помощи постулатов устанавливается содержание аудиторских стандартов, то главным является определение качества деятельности аудиторов.

Одним из актуальных и дискуссионных вопросов аудита является определение его постулатов – аксиоматических положений, принимаемых как истинное до тех пор, пока не будет доказано обратное. Постулаты лежат в основе многих наук и научных положений. Они необходимы для развития любых научных теорий, являются базой для дальнейших логических построений. Постулат – это латинское слово. В теории аудита дословный перевод означает – «то или иное понимание явления или систему взглядов», а также означает утверждение, принимаемое как истинное, до тех пор, пока не будет доказано обратное. Постулаты должны быть очевидны, даже если их истинность не может быть доказана бесспорно. Роль постулатов в аудите огромна, они помогают понять содержание аудиторских стандартов, устанавливающих направление аудиторской деятельности.

Основные постулаты следующие:

а) Аудиторский орган должен строить свою деятельность по всем вопросам рассматриваемым как материальные, и согласовывать со стандартом аудиторской деятельности.

б) Аудиторский орган должен иметь собственное беспристрастное мнение, самостоятельно оценивать различные ситуации, возникающие в ходе аудиторской проверки.

в) При возрастающем общественном сознании повышается требовательность к аудиту.

г) Развитие подотчетности ведения и совершенствования системы контроля и ответственность за полноту, содержание и точность бухгалтерских документов и других данных, за которые несет ответственность первый руководитель и главный бухгалтер.

д) Руководство должно гарантировать распространение стандартов для выполнения финансовых отчетов.

е) Последовательное применение стандартов должно привести к чутким выводам. Вывод о достоверности финансовой отчетности аудитор делает на основании исследований.

ж) Наличие адекватной системы контроля снижает риск или возможность ошибок и нарушений.

з) Законодательные органы призваны способствовать работе аудиторов.

и) Вся аудиторская деятельность ограничена пределами установленных полномочий, определенными юридическими документами, договорами и т.д.

к) Аудиторские органы должны способствовать совершенствованию технологий проверок, улучшать её.

л) Аудиторские органы должны избегать столкновения интересов аудиторов и аудиторских организаций и предприятий, т.е. клиентов, т.е. придерживаться стандартов аудиторских законов, быть беспристрастными, объективными и независимыми.

м) Аудиторские органы контролируют и проводят аттестацию финансовой деятельности путем исследования и оценки документов и составление выводов.

Под стандартами в теории и практике аудита понимаются основные правила или основополагающие принципы аудиторских процедур. Американцы дали следующее понятие стандартам, т.е. это качественные критерии определения процедур аудита, а также цели, которые достигаются в результате их применения.

Стандарты выполняются независимо от условий, в которых проводится аудит, не меняются в зависимости от времени проведения аудита и являются необходимым элементом. В отличие от стандартов, аудиторские процедуры могут меняться. Стандарты аудита подразделяются на общие стандарты, рабочие стандарты и стандарты отчетности.

Общие стандарты – это определение качества и степени квалификации, которыми должен обладать аудитор, чтобы эффективно и профессионально выполнить задачи стоящие перед ним. В соответствии с общими стандартами аудиторские органы должны укомплектовать штат специалистами достаточной квалификации, совершенствовать подготовку аудиторов, готовить инструкции, наставления, методiku проведения аудита, обеспечивать специалистов достаточной методической литературой, совершенствовать работу аудитора, накопления и приобретения опыта.

Важнейшим требованием общих стандартов является независимость и компетентность.

Рабочие стандарты – это стандарты или правила, которыми руководствуется аудитор при выполнении аудита. Они включают в себя подготовку к аудиторской проверке, надзор, сбор достоверных сведений, соответствующее изучение и оценку, а также проверку службы внутреннего контроля. Если основные правила – это схема целенаправленных действий, которыми руководствуется аудитор, то рабочие стандарты – это применяемые во всех типах аудиторских проверок определяющие основу для проведения аудита, которые связаны между собой.

Стандарты отчетности. На завершающем этапе аудитор использует стандарты отчетности, они представляют собой правила, касающиеся формы, содержания, размещения и подачи материалов по результатам аудита.

4.2 Роль и значение стандартов аудита

Экономически развитые страны выработали систему правил, положений и требований, следование которым способствует повышению качества и надежности аудита. С целью реализации этих требований мировым сообществом выработаны определенные правила и положения — международные стандарты, позволяющие с одинаковых позиций подходить к аудиту в разных странах и в различных отраслях.

Международные стандарты аудита представляют собой единые базовые принципы, которым должны следовать все аудиторы в процессе своей профессиональной деятельности. Они способствуют достижению двоякой цели:

- развитию аудита в тех странах, где уровень профессионализма ниже общемирового;
- по мере возможности унификации подходов к аудиту в международном масштабе.

Необходимость унификации методики аудиторских проверок признается большинством специалистов в области аудита и бухгалтерского учета, что объясняется целым рядом объективных причин:

во-первых, на эволюцию стандартов аудита в немалой степени влияет развитие стандартов бухгалтерского финансового (выработка общепризнанных требований и принципов учета приводит к единообразию отчетности, что открывает возможность применения общих подходов к аудиту).

во-вторых, развитию общепризнанных стандартов способствует рост монополизма в сфере аудита и консалтинговых услуг (в настоящее время наибольшая доля рынка в этой сфере принадлежит не более чем десяти крупнейшим компаниям и ассоциациям);

в-третьих, стандарты аудита отрицают возможность проведения «некачественного аудита», поскольку, руководствуясь ими, аудитор должен выполнить хотя бы минимальный необходимый набор аудиторских процедур. В последствии работу аудитора можно будет проверить, изучив его рабочие документы.

Стандарты аудита, являясь критерием для определения качества аудиторских услуг, позволяют пользователям финансовой информации получить определенную уверенность в том, что аудитор не подтвердит недостоверную информацию, и аудиторская проверка будет проведена добросовестно. Именно в этом заключается роль и значение аудиторских стандартов.

На развитие международных стандартов аудита влияют внешние и внутренние факторы. К внешним факторам развития следует отнести:

- развитие и углубление мирохозяйственных связей, создание транснациональных компаний, что приводит к унификации принципов учета и отчетности;

- динамичное развитие фондового рынка, при этом фондовые биржи выдвигают достаточно жесткие требования для включения акций компаний в листинг. Поэтому Международная организация комитетов фондовых бирж разрабатывает унифицированные требования к отчетности компаний, чьи акции допускаются к котировке;

- аудит, который относится к сфере услуг, традиционно развивался как международные услуги, поэтому на рынке аудиторских услуг, также отмечаются процессы глобализации, что приводит к созданию мультинациональных компаний в этой области и появлению профессиональных международных организаций.

Внутренние факторы развития международных стандартов аудиторской деятельности обусловлены потребностями самих аудиторских организаций:

- процесс концентрации капитала в сфере аудита и консалтинга, где более 90% этого рынка принадлежит 10-12 фирмам-лидерам, причем процесс слияния продолжается. Объединение должно помочь фирмам улучшить качество предоставляемых аудиторских услуг, а для этого необходимо разрабатывать единую стратегию и методологию аудита, и консалтинга, а также единых стандартов качества;

- создание, развитие и работа различных международных организаций в области учета и аудита, среди которых следует выделить такие, как Международная федерация бухгалтеров (МФБ); Комитет по международной аудиторской практике (КМАП); Комитет по международным бухгалтерским стандартам (ГАТС, IASS); Экономический и социальный совет при ООН; Комиссия по транснациональным компаниям; Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности при ООН; Организация по экономическому сотрудничеству и развитию ЕС; Комиссия по ценным бумагам и биржам, профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов.

Основная роль в разработке нормативов аудита принадлежит Международной федерации бухгалтеров. Международная федерация бухгалтеров как международная организация имеет свой устав и конституцию. Согласно уставу федерация ставит своей основной задачей, «развитие и усиление координации во всемирном масштабе бухгалтерской профессии и унифицированных стандартов учета». При Совете федерации существует Комитет по международной аудиторской практике (КМАП), на который возложена обязанность выпуска нормативов аудита и сопутствующих услуг, работ.

Международную федерацию бухгалтеров объединяет 157 организаций-членов со 123 стран мира, представляющих более 2,5 миллионов бухгалтеров в публичном секторе, промышленности и торговле, государственного секторе и образовании.

Международная федерация бухгалтеров является международной организацией, представляющей профессию бухгалтера. Федерация,

основанная в 1977 году, определила свою миссию как «в целях служения интересам общества, она продолжит деятельность, направленную на усиление позиций бухгалтерской профессии во всем мире, и продолжит вносить свой вклад в развитие сильной международной экономики путем установления и продвижения приверженности высококачественным профессиональным стандартам, а также осуществлять деятельность, направленную на устранение различий в таких стандартах на международном уровне, и выступать по вопросам, затрагивающим интересы общества, в случаях, когда профессионализм является наиболее востребованным».

ПАО «Палата Аудиторов Республики Казахстан» является полноправным членом Международной федерации бухгалтеров.

Комитет по международной аудиторской практике при поддержке Совета Международной федерации бухгалтеров уделяет особое внимание изучению национальных стандартов аудита и сопутствующих услуг — их форме, содержанию и различиям. После изучения и обобщения полученной информации Комитет по международной аудиторской практике готовит и публикует международные стандарты аудита, предназначенные для принятия на международном уровне.

Таким образом, значение Международных стандартов аудита заключается в том, что они способствуют интеграции национального аудита в международные экономические отношения, обеспечивают развитие аудиторской профессии в соответствии с профессиональными требованиями мирового уровня, а также единый подход к проведению и пониманию аудита и его качеству.

При определении аудиторских процедур, которые необходимо выполнить при проведении аудита в соответствии с МСА, аудитор должен выполнять требования каждого Международного стандарта аудита, применимого к аудиту.

При проведении аудита может возникнуть ситуация, когда аудиторы должны выполнять другие профессиональные, законодательные или регулирующие требования в соответствии с МСА. МСА не отменяют местные законы или акты, которые регулируют аудит финансовой отчетности. Если такие законы или регулирование отличается от МСА аудит, проведенный в соответствии с местным законодательством или регулированием, автоматически не будет соответствовать требованиям МСА.

Если аудитор проводит аудит в соответствии с МСА и аудиторскими стандартами отдельной юрисдикции или страны, в дополнение к выполнению требований каждого МСА, применимого в отношении аудита, аудитор должен выполнить дополнительные аудиторские процедуры, необходимые для выполнения требований соответствующих стандартов этой юрисдикции или страны.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие другие нормативные документы действуют в настоящее время?
2. Что понимается в теории и практике аудита под постулатами?
3. Охарактеризуйте понятие «постулат»
4. Что относится к основным постулатам?
5. Какие постулаты аудита были рассмотрены?
6. Назовите виды стандартов аудита
7. С какой целью выработаны определенные правила и положения международных стандартов аудита?
8. Кому принадлежит роль в разработке нормативов аудита?
9. Что представляет собой Международная федерация бухгалтеров?
10. Какие основные положения рассматриваются в МСА 610?
11. Отменяют ли МСА местные законы или акты, которые регулируют аудит финансовой отчетности?
12. Какой организации принадлежит основная роль в разработке нормативов аудита?
13. Что является важнейшим требованием общих стандартов?
14. Чем отличаются рабочие стандарты от общих стандартов?
15. Какими правилами руководствуется аудитор при выполнении аудита?
16. Назовите отличия рабочие стандарты от стандартов отчетности?
17. Дайте характеристику стандартам отчетности.

Тесты:

1. Что означает слово «Постулат»?
А. в теории аудита дословный перевод означает «то или иное понимание явления или систему взглядов»,
В. означает утверждение, принимаемое как истинное, до тех пор, пока не будет доказано обратное.
С. означает очевидность, даже если их истинность не может быть доказана бесспорно.
D. постулаты помогают понять содержание аудиторских стандартов, устанавливающих направление аудиторской деятельности.
E. все вышеперечисленные ответы
2. С какого языка переведено понятие «Постулат»?
А. латинского
В. греческого
С. немецкого
D английского
E. китайского
3. Вопросы планирования, контроля, сведений, анализа документов регламентируются:
А. рабочими стандартами
В. общими стандартами

- С. стандартами заключения
- Д. нормами аудита
- Е. принципами аудита

4. Стандарты отчетности регламентируют следующие вопросы:

- А. форма, содержание
- В. независимость, компетентность, должное внимание
- С. планирование, доказательства
- Д. анализ документов
- Е. все вышеперечисленные ответы

5. В чем заключается назначение стандартов аудита?

- А. помочь аудитору в аудите финансовой отчетности
- В. заменить Закон РК «Об аудиторской деятельности»
- С. в определении гонорара аудитора
- Д. в замене квалификационного свидетельства аудитора
- Е. правильного ответа среди перечисленных нет

6. В результате принятия международных стандартов по аудиту существуют:

- А. четыре варианта заключения
- В. два варианта заключения
- С. три варианта заключения
- Д. один вариант заключения
- Е. пять вариантов заключений

7. Что понимается под стандартами в теории и практике аудита?

- А. понимаются основные правила или основополагающие принципы аудиторских процедур.
- В. определенные качества, которыми должен обладать аудитор
- С. степень квалификации, которыми должен обладать аудитор
- Д. качественные критерии определения процедур аудита
- Е. правила, которыми руководствуются аудиторы при выполнении задач аудита

8. Стандарты аудита подразделяются

- А. на общие стандарты, рабочие стандарты, стандарты отчетности
- В. рабочие стандарты
- С. стандарты отчетности
- Д. общие стандарты

9. Что входит в требования соответствия общим стандартам?

- А. аудиторские органы должны укомплектовать штат специалистами достаточной квалификации, совершенствовать подготовку аудиторов, готовить инструкции, наставления, методику проведения аудита,

обеспечивать специалистов достаточной методической литературой, совершенствовать работу аудитора, накопления и приобретения опыта

В. аудиторские органы должны совершенствовать подготовку аудиторов

С. аудиторские органы должны обеспечивать специалистов достаточной методической литературой,

Д. аудиторские органы должны совершенствовать работу аудитора

Е. аудиторские органы должны выполнять рекомендации МСА

10. Что является важнейшим требованием общих стандартов

- А. независимость и компетентность
- В. оперативность
- С. компетентность
- Д. конфиденциальность
- Е. все варианты верные

11. На каком этапе аудитор использует стандарты отчетности?

- А. завершающем
- В. первоначальном
- С. среднем
- Д. заключительном
- Е. все варианты верные

12. Что представляют собой стандарты отчетности?

- А. правила, касающиеся формы, содержания, размещения и подачи материалов по результатам аудита
- В. правила размещения материалов по результатам аудита
- С. правила подачи материалов по результатам аудита
- Д. определенные качества, которыми должен обладать аудитор
- Е. правила и рекомендации МСА

13. Что представляют собой рабочие стандарты?

- А. это стандарты или правила, которыми руководствуется аудитор при выполнении аудита. Они включают в себя подготовку к аудиторской проверке, надзор, сбор достоверных сведений, соответствующее изучение и оценку, а также проверку службы внутреннего контроля
- В. это правила, которыми руководствуется аудитор при выполнении аудита
- С. это стандарты, которые включают в себя подготовку к аудиторской проверке
- Д. это стандарты, в определенных случаях выполняющиеся независимо от условий качества, которыми должен обладать аудитор
- Е. это правила и рекомендации МСА

14. Какие факторы влияют на развитие международных стандартов аудита?

- А. влияют внешние и внутренние факторы?

В.влияют правила и рекомендации МСА

С. стандарты или правила, которыми руководствуется аудитор при выполнении

Д.определенные качества, которыми должен обладать аудитор

15. Что следует отнести к внешним факторам развития?

А.развитие и углубление мирохозяйственных связей, создание транснациональных компаний, что приводит к унификации принципов учета и отчетности;

В.динамичное развитие фондового рынка, при этом фондовые биржи выдвигают достаточно жесткие требования для включения акций компаний в листинг

С. стандарты или правила, которыми должен руководствуется аудитор при выполнении аудита

Д.определенные качества, которыми должен обладать аудитор

Е. Верны ответа А и В

16.Стандарты аудита

А.должны выполняться независимо от условий, в которых проводится аудит

В.содержат руководство по процедурам

С.не имеют директивного характера

Д.должны быть убедительными

Е.правильного ответа нет

17. Общие стандарты - это

А. это определение качества и степени квалификации, которыми должен обладать аудитор, чтобы эффективно и профессионально выполнить задачи стоящие перед ним

В.качественные критерии определения процедур аудита,

С.правила, которыми руководствуются аудиторы при выполнении задач аудита

Д.определенные качества, которыми должен обладать аудитор

Е. степень квалификации, которыми должен обладать аудитор

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)

2. МСА 250 «Учет законодательства и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности» Сборник. Издание Международная федерация бухгалтеров. Алматы: 2009- 979с.

3.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: ЛЕМ, 2009-220с.

4. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.

5. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,;LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,;LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

5. ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

4.1 Понятие и значение финансовой отчетности

Под отчетностью понимают систему итоговых показателей, комплексно характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за истекший период. Составление отчетности является завершающим этапом учетной работы. Целью финансовой отчетности является предоставление пользователям полезной, значимой и достоверной информации о реальном финансовом положении юридического лица, результатах деятельности и изменениях в его финансовом положении за отчетный период. В число пользователей финансовой отчетности входят настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, работники, а также государственные органы и общественность. Финансовая отчетность содержит информацию, полезную для принятия инвестиционных решений и решений по предоставлению кредитов, оценки будущих денежных потоков субъекта, оценки ресурсов, обязательств субъекта в связи с вверенными ему ресурсами, оценки работы руководящих органов.

Для своевременного и качественного составления баланса и других форм отчетности бухгалтерия должна обеспечить предоставление производственными и другими подразделениями предприятия всей документации и установленных материальных и других отчетов в соответствии с графиком и в полном объеме.

Бухгалтерский учет предназначен для своевременного и точного отражения всех изменений, произошедших в составе хозяйственных средств и источников их образования, в хозяйственных процессах и их результатах. Данные учета должны соответствовать фактическому наличию хозяйственных средств и их источников, но на практике иногда имеют место расхождения данных учета с действительностью. Расхождения могут возникать в результате естественной убыли (усушки, утечки, распыления), при транспортировке товарно-материальных ценностей, пересортице однородной продукции, неисправности измерительных и весовых приборов, арифметических ошибок при оформлении операций, злоупотреблений (хищений, обвесов, обсчетов) материально ответственных или посторонних лиц.

Отчетность должна быть составлена по данным первичных документов, обобщенных в соответствующих накопительных документах и учетных регистрах в установленных формах. Следует иметь в виду, что учетные регистры должны содержать аналитические данные, в которых накапливают необходимую информацию на начало года, за год и на конец года для составления отчетности.

Финансовая отчетность содержит информацию, необходимую для выработки инвестиционной политики предприятия, политики в области кредитования, оценки будущих денежных потоков, оценки ресурсов и обязательств предприятия и деятельности его руководящих органов.

Несмотря на различие интересов разных пользователей финансовой отчетности предприятия, основным условием существования предприятия является достаточность капитала для его деятельности. Поэтому основным требованием (при прочих равных условиях) является то, чтобы собственники капитала и другие инвесторы были удовлетворены информацией, которую они получают от предприятия. Это положение считается общей чертой в информационных запросах всех пользователей. В общем плане пользователи заинтересованы в следующей информации.

В таблице 2 показаны данные и полезность финансовой отчетности:

Данные отчетности	Полезность
Экономические ресурсы (структура активов)	Оценка способности предприятия получать доходы и денежные средства в будущем
Финансовая структура (соотношение собственного капитала и задолженности предприятия)	Оценка будущих потребностей в заемных средствах и распределение будущих прибылей и денежных средств между заинтересованными сторонами; оценка потенциальной гибкости предприятия в привлечении внешних инвестиций
Коэффициенты ликвидности и платежеспособности	Оценка краткосрочной и долгосрочной способности предприятия отвечать по своим обязательствам
Коэффициенты рентабельности и деловой активности	Оценка эффективности использования ресурсов предприятия
Изменения в финансовом положении	Оценка денежных потоков, полученных предприятием в результате его операционной, инвестиционной и финансовой деятельности; прогнозирование будущих потребностей предприятия в денежных средствах.

Финансовые отчеты взаимосвязаны, так как они отражают различные факты одних и тех же хозяйственных операций. Каждый отчет представляет различную информацию, которая так или иначе используется хозяйствующим субъектом.

5.2 Требования к составлению финансовых отчетов

Основными требованиями, которые предъявляются к отчетности, являются объективное и точное отражение действительных результатов деятельности предприятия, строгая увязка всех показателей, согласованность бухгалтерской и оперативно-статистической отчетности,

соблюдение методологических и других положений. За предоставление искаженной отчетности и оценки статей баланса руководители и главные бухгалтеры, виновные в этом, несут ответственность в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

Важным требованием, предъявляемым к отчетности, является ее прозрачность, понимание данных отчетности инвесторами и акционерами. Отчетность должна составляться в установленные сроки.

Отчетность должна быть составлена по данным первичных документов, обобщенных в соответствующих накопительных документах и учетных регистрах в установленных формах. Следует иметь в виду, что учетные регистры должны содержать аналитические данные, в которых накапливают необходимую информацию на начало года, за год и на конец года для составления отчетности.

Финансовая отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о доходах и расходах, отчета о движении денег, отчета об изменении в собственном капитале и пояснительной записки к ним и другой дополнительной информации в виде таблиц и диаграмм.

Баланс и другие формы отчетности в целях обеспечения точности показателей необходимо подвергнуть тщательной арифметической и логической проверке. Преемственность баланса устанавливается путем сличения данных по его статьям на начало отчетного периода с данными по этим же статьям за текущий период по графе на конец года.

Годовая отчетность представляется: собственникам (участникам) или уполномоченным ими органам в соответствии с учредительными документами; органу налоговой инспекции (по месту нахождения предприятия); местному финансовому органу, органам государственной статистики.

Бухгалтерскую отчетность подписывают руководитель и главный бухгалтер предприятия, которые несут ответственность за достоверность и своевременность ее представления; она является открытой к публикации для заинтересованных пользователей, ее достоверность подтверждается независимым аудитором.

Это вызывает необходимость периодической сверки данных учета с фактическим наличием ценностей, уточнения расчетов. Такую проверку называют инвентаризацией.

Инвентаризация - это один из элементов метода бухгалтерского учета, предполагающий проверку фактического наличия основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, незавершенного производства, денежных средств, расчетов и их сопоставление с данными учета. Ее проводят на всех предприятиях, независимо от форм собственности, вида деятельности и режимности работы. Она является обязательным дополнением документации. Только при помощи документации и инвентаризации в бухгалтерском учете обеспечивается полное и правильное отражение всех хозяйственных явлений.

Для проведения инвентаризационной работы на каждом предприятии создают постоянно действующую инвентаризационную комиссию. При большом объеме работ для проведения инвентаризации имущества на складах, в цехах и других подразделениях предприятия, а также проверки финансовых обязательств создаются рабочие комиссии.

Финансовая отчетность, как отмечалось, включает бухгалтерский баланс, отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности, отчет о движении денежных средств, отчет об изменениях в собственном капитале и пояснительную записку к ним.

Целью финансовой отчетности является обеспечение пользователей полезной, значимой и достоверной информацией о финансовом положении и результатах деятельности за отчетный период.

Вся существенная информация должна быть раскрыта таким образом, чтобы финансовые отчеты были ясными, понятными для пользователей. При необходимости в пояснительной записке классификация статей и денежные суммы, приведенные в финансовых отчетах, должны дополняться другой информацией, поясняющей их содержание.

В финансовых отчетах должны быть указаны наименование юридического лица, место нахождения, отчетная дата и отчетный период. Также должны быть приведены: краткое описание вида деятельности организации, его юридическая форма и единица измерения, в которой представлены финансовые отчеты.

В финансовых отчетах должны быть приведены соответствующие данные за предыдущий период.

Финансовая отчетность составляется в валюте Республики Казахстан; единица измерения - тысяч тенге. Отчетным периодом для годовой отчетности является полный календарный год; для вновь созданных субъектов - с даты приобретения статуса юридического лица до 31 декабря отчетного года. Собственники имеют право устанавливать иную периодичность представления отчетности (но не реже одного раза в год).

Финансовые отчеты отражают результаты сделок и других событий, группируя их в классы в соответствии с их экономическим содержанием (элементы финансовых отчетов).

Активы - имущество, имущественные и личные неимущественные блага и права субъекта, имеющие стоимостную оценку. В активе воплощена будущая экономическая выгода. Он является результатом прошлых сделок или других событий; последние, ожидаемые в будущем, не приводят сами по себе к появлению активов. Активы используются для производства продукции, работ и услуг, а также для управления производством и других целей. Будущие экономические выгоды, воплощенные в активе, могут быть реализованы в производстве и капитальном строительстве, проданы или обменены на другие активы, использованы для погашения обязательств предприятия, разделены между его собственниками.

Активы могут иметь физическую форму (здания, сооружения, машины и др.) и не иметь ее (лицензии, «ноу-хау», гудвилл и др.); активами является также дебиторская задолженность.

Хозяйствующий субъект может иметь права собственности на актив и не иметь их (арендованное имущество, товары, принятые на консигнацию или переработку и др.), однако он обеспечивает сохранность не принадлежащих ему активов и контролирует выгоды, которые могут быть получены от их использования.

Существует прямая связь между расходами и созданием новых активов, которые не всегда могут совпадать во времени (например, незавершенное строительство, затраты на закладку многолетних насаждений и формирование основного стада). Затраты, в таких случаях лишь свидетельствуют о том, что произошел поиск будущих выгод (доход от эксплуатации введенных в эксплуатацию объектов, использования многолетних насаждений и выращенных животных), но это не является подтверждением того, что актив, соответствующий своему окончательному назначению, был получен.

Обязательства - это результат прошлых сделок, осуществление которых ведет к появлению обязанности должника совершить в пользу кредитора определенное действие: оплатить задолженность, осуществить работы или услуги, передать имущество и др., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязательства. Необходимо разграничивать настоящие и будущие обязательства. Решение субъекта приобрести активы в будущем не может привести к появлению обязательств. Обязательство возникает только тогда, когда актив получен или субъект вступает в договорные отношения о приобретении актива. Обязательство погашают путем его оплаты, передачи других активов, выполнения работ или услуг, замещения данного обязательства другим, обмена на ценные бумаги. Обязательство считается погашенным в случае отказа кредитора от своих прав, когда последний лишается этих прав (истечение сроков исковой давности, по решению суда и др.).

Собственный капитал - это активы субъекта за минусом его обязательств. Собственный капитал в бухгалтерском учете разделяется на подклассы: выпущенный капитал, эмиссионный доход, резервный капитал, нераспределенный доход. Такое деление необходимо для пользователей финансовой отчетности, при анализе хозяйственной деятельности. Более высокий удельный вес собственного капитала в структуре пассива баланса говорит об устойчивом финансовом положении субъекта.

Финансовые результаты - это результат финансово-хозяйственной деятельности предприятия за отчетный год (разница между доходами и расходами). Элементами измерения финансовых результатов являются доходы и расходы.

Доходы - это увеличение активов либо уменьшение обязательств в отчетном периоде; расходы - это уменьшение активов либо увеличение

обязательств в отчетном периоде (вклады владельцев в уставный капитал не являются доходом субъекта, а распределение собственного капитала владельцами субъекта - расходом).

Хозяйствующий субъект в финансовой отчетности может представить доходы и расходы по видам деятельности (производствам). Например, доходы и расходы по промышленному производству, посреднической деятельности, сельскому хозяйству и т.д., а также произвести разделение доходов и расходов по обычной деятельности и чрезвычайным ситуациям.

Доходы - это результаты от основной и неосновной деятельности субъекта. Доход от основной деятельности субъект получает от реализации продукции, работ и услуг, а также от реализации товарно-материальных ценностей, аренды, инвестиционной деятельности и др.; от неосновной деятельности - включает следующие статьи: доход от реализации нематериальных активов, основных средств, ценных бумаг, доход по акциям и в виде процентов, от курсовой разницы и др.

Расходы - затраты, связанные с производством продукции, работ и услуг, управлением производством, убытки от основной и неосновной деятельности и от чрезвычайных ситуаций. Расходы обычно принимают форму оттока или использования активов (денежных средств, материальных запасов, основных средств и др.). Убытки - уменьшение экономической выгоды; по своей природе они не отличаются от других расходов и не являются отдельным элементом.

Признание элементов финансовых отчетов - это процесс включения в бухгалтерский баланс или отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности статьи, которая соответствует определению элемента и удовлетворяет следующим критериям признания:

- существует вероятность того, что любая будущая выгода, подлежащая отражению в данной статье, может поступить субъекту или выбыть от него;
- статья имеет стоимость, которую можно измерить с большей достоверностью.

оценка является методом определения стоимости, по которой активы и обязательства признаются и фиксируются в финансовых отчетах субъекта. Различают следующие виды оценок:

- первоначальная стоимость - активы отражаются по цене их приобретения, установленной по согласованию сторон; обязательства отражаются по сумме поступлений, которые будут выплачены для их погашения при нормальном стечении обстоятельств;
- текущая стоимость - активы отражаются в отчетности по сумме денежных средств, которые должны быть выплачены в том случае, если бы этот или аналогичный ему актив был приобретен в последнее время; обязательства отражаются в отчетности по не дисконтированной оценке, которая потребуется, чтобы погасить это обязательство;
- стоимость реализации - активы отражаются в оценке (сумма денежных средств), которая может быть получена от их продажи; обязательства

отражаются по стоимости их погашения, которая представляет собой не дисконтированную сумму средств, требующихся для их погашения;

- дисконтированная стоимость - активы отражаются по текущей стоимости, представляющую собой дисконтированную стоимость будущих поступлений денежных средств, которые должны генерировать активы в ходе обычной деятельности субъекта;

- балансовая стоимость - стоимость активов и обязательств по цене их отражения в балансе на отчетную дату.

За основу для оценки активов и обязательств при составлении финансовых отчетов субъекты принимают первоначальную стоимость, которую используют в сочетании с другими методами оценки.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какими нормативными документами регулируется бухгалтерский учет?
2. Что понимается под финансовой отчетностью?
3. Назовите основные требования к составлению финансовой отчетности
4. Какие элементы финансовой отчетности являются главными?
5. Как часто проводится инвентаризация ?
6. Как понимать понятия актив и обязательства?
7. Что представляют собой доходы?
8. Что представляют собой расходы?
9. Как происходит признание элементов финансовых отчетов
10. Как различаются виды оценок финансовой отчетности
11. Как должна быть раскрыта вся существенная информация?
12. Какими должны быть финансовые отчеты?
13. Какой информацией должны дополняться финансовые отчеты?
14. Чем должны дополняться финансовые отчеты в пояснительной записке классификация статей и денежные суммы, приведенные в финансовых отчетах?
15. Что должно быть указано в финансовых отчетах?

Тесты:

1. Признаками некорректности финансовой отчетности являются:

- А. все признаки
- В. фальсификация документов
- С. несанкционированные операции
- Д. неудовлетворительные объяснения
- Е. отсутствие регистров

2. В случае проверки достоверности финансовой отчетности и реальности данных, независимой экспертизы доходов и расходов объектом аудита является:

- А. финансовая сторона деятельности хозяйствующего субъекта .
- В. производственная деятельность хозяйствующего субъекта
- С. экономическая эффективность всей деятельности хозяйствующего субъекта

Двсе вышеперечисленные стороны деятельности хозяйствующих субъектов
Е.индивидуальная деятельность

3.Связи вертикальные, в порядке административного назначения и принуждения - это типичный признак:

- А.ревизии
- В.аудита
- С.анализа
- Д.бухгалтерского учета
- Е.финансов

4.Балансовая стоимость - это

- А.сумма в которой признается актив, после вычета накопленной амортизации
- В.сумма всех денег в кассе
- С.сумма уплаченная за товар
- Д.сумма амортизации
- Е.норма контроля

5.Какой из указанных признаков более характерен для ревизии?

- А.принцип максимально возможной точности и выявление новых лиц, а также размера ущерба
- В.целью проверки является выявление, страховая оценка и признание недостатков хозяйственной жизни, как их неотъемлемого элемента
- С.назначение проверки - установить истинность информации в финансовых отчетах клиента
- Д.проводится на основе договоров
- Е.принцип разумной достаточности с ориентацией на соотношение затрат и результатов

6.Как называется обязательство, которое возникает вследствие исполнения законодательства

- А.юридическое
- В.незаконное
- С.законное
- Д.договорное
- Е.бесплатное

7.Какой из указанных признаков отличает аудит от ревизии:

- А.принцип разумной достаточности с ориентацией на соотношение затрат результатов
- В.выявление недостатков для их искоренения
- С.результатами проверки являются: акт, организационные выводы, взыскания, обязательные указания и проверка их выполнения
- Д.платит вышестоящее звено или государственный орган
- Е.регулируется административным законодательством

8. В случае проверки организации труда, состояния складского хозяйства, обеспечения рационального использования производственных ресурсов объектом аудита является:

- А. производственная деятельность хозяйствующего субъекта
- В. финансовая сторона деятельности хозяйствующего субъекта
- С. экономическая эффективность всей деятельности хозяйствующего субъекта
- Д. финансово-экономическая дисциплина хозяйствующего субъекта
- Е. все вышеперечисленные стороны деятельности хозяйствующих субъектов

9. Что отличает аудит от ревизии?

- А. платит клиент или по его согласию орган, нуждающийся в функции освидетельствования
- В. выявляется все то, что нарушает действующее законодательство
- С. хозяйственная система решает задачи по сохранности своих активов, пресечению и профилактике злоупотреблений
- Д. проверка осуществляется на основе законов, инструкций, приказов вышестоящих или государственных органов
- Е. проверка ограничивается констатацией и оценкой свершившихся фактов

10. Предоставление данных для составления финансовой отчетности

- А. цель финансового учета
- В. цель управленческого учета
- С. задача отчетности
- Д. форма финансовой отчетности
- Е. приведение в порядок документации

11. Укажите формы финансовой отчетности, связанные с оценкой финансового положения субъекта

- А. бухгалтерский баланс, отчет о доходах и расходах, отчет о движении денежных средств, отчет о изменениях собственного капитала
- В. баланс, счета и двойная запись
- С. активы, собственный капитал и обязательства
- Д. доходы и расходы
- Е. среди указанных правильного ответа нет

12. Задачи аудитора:

- А. проверить финансовую отчетность и выразить по ней мнение
- В. оказать помощь руководству в подготовке финансовой отчетности
- С. обнаружить и предотвратить ошибку
- Д. составить налоговую декларацию
- Е. все ответы верны

13. Что является главной целью при подготовке финансовой отчетности

- А.обеспечение пользователей информацией
- В.получение отчетности руководством предприятием
- С.соблюдение принципа осмотрительности
- Д.оперативность
- Е. соответствие основным принципам бухгалтерского учета

14.Какая из нижеперечисленных характеристик не является качественной характеристикой финансовой отчетности:

- А.консерватизм
- В.надежность
- С.уместность
- Д.сопоставимость
- Е.непрерывность

15.Аудиторский отчет о финансовой отчетности клиента представляет собой:

- А.мнение аудиторской фирмы о достоверности финансовой отчетности клиента
- В.акт проверки финансово-хозяйственной деятельности
- С.подтверждение аудиторской фирмой правильности и точности исчисления всех показателей финансовой и статистической отчетности
- Д.мнение аудиторской фирмы о достоверности финансовой и статистической отчетности клиента
- Е.рекомендации по устранению выявленных недостатков в ведении бухгалтерского учета

16.Когда у аудитора в результате проверки отсутствуют какие-либо замечания по поводу отчетности и порядка ведения учета, никаких нарушений им не замечено, тогда составляется:

- А.безусловное заключение
- В.условное заключение
- С.отказное заключение
- Д.отрицательное заключение
- Е.положительное заключение

17.Аудитор делает вывод, что финансовые отчеты представляют точную и достоверную картину или точно представлены во всех существенных аспектах в соответствии с установленной основой представления финансовой отчетности:

- А.в безусловном заключении
- В.в условном заключении
- С.в отказном заключении
- Д.в отрицательном заключении
- Е.в положительном заключении

18. Какая информация должна быть указана в финансовых отчетах?

А.должны быть указаны наименование юридического лица, место нахождения, отчетная дата и отчетный период

В.должны быть приведены краткое описание вида деятельности организации, его юридическая форма и единица измерения, в которой представлены финансовые отчеты

С.финансовых отчетах должны быть приведены соответствующие данные за предыдущий период

Д.должны быть приведены его юридическая форма и единица измерения, в которой представлены финансовые отчеты

Е.должна быть приведена его финансовая отчетность

19. Что представляют собой обязательства?

А.это результат прошлых сделок, осуществление которых ведет к появлению обязанности должника совершить в пользу кредитора определенное действие: оплатить задолженность, осуществить работы или услуги, передать имущество В.это необходимость воздержаться от определенного действия

С.необходимо разграничивать настоящие и будущие обязательства.

Д.это результат прошлых сделок, оплата задолженностей, передать имущество

Е. все ответы верны

20.Каким образом погашаются обязательства?

А.погашают путем его оплаты передачи других активов, выполнения работ или услуг, замещения данного обязательства другим, обмена на ценные бумаги

В.замещения данного обязательства другим

С.обмена на ценные бумаги

Д.в случае отказа кредитора от своих прав

Е.все ответы верны

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)

2. МККА 1 «Международный стандарт контроля качества». Сборник. Издание Международная федерация бухгалтеров. Алматы: 2009- 979с.

3.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.

4. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.

5. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01.2018 г.)
4. Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-112с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

6. АУДИТ ЭЛЕКТРОННОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ

6.1 Программное обеспечение компьютерных информационных систем аудита

Прежде чем начинать проверку документации предприятия-клиента аудитор необходимо понять, как организован и функционирует у них бухгалтерский . учет. Для этого целесообразно выяснить систему учета и построение документооборота, как распределены обязанности сотрудников бухгалтерии; какие корреспонденции приняты для отражения главных хозяйственных операций; какие регистры ведутся и какая версия автоматизированной системы учета применяется.. Основным требованием к аудиторским организациям при проведении аудита предприятий является изучение среды его компьютерных информационных систем, а также влияние КИС клиента на проведение непосредственно аудиторского процесса. Это означает, что КИС оказывает влияние на процедуры аудита при получении аудитором понимания систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

В МСА 401 «Аудит в среде компьютерных информационных систем» указано, что общая цель и масштабы аудита не меняются в среде КИС. Однако использование компьютера изменяет процесс обработки, хранения и передачи финансовой информации и может воздействовать на используемые субъектом системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Целью данного стандарта является определение действий аудиторской организации при осуществлении аудита в условиях компьютерных информационных систем, функционирующих у клиента.

Задачами стандарта являются:

- определение основных требований к аудиторским организациям при проведении ими аудита в условиях компьютерных информационных систем;
 - принятие основных требований к специалистам, привлекаемым аудиторской организацией для оценки компьютерных информационных систем, используемых клиентом;
 - описание особенностей планирования аудита в среде КИС;
- определение аудиторского риска в условиях КИС;
- определение средств управления в условиях КИС.

Аудитор должен иметь достаточные знания КИС, чтобы оценить систему внутреннего контроля клиента, предполагаемые риски и выполнить соответствующие тесты контроля и процедуры по существу.

Если необходима специальная квалификация, аудитору следует обратиться за помощью к специалисту, обладающему такой квалификацией.

Согласно МСА 401 «Аудит в среде компьютерных информационных систем», до аудитора при планировании проверки должно быть донесено понимание значимости и сложности функционирования КИС клиента.

Бухгалтерская программа будет сложной, если объем операций таков, что пользователям трудно исправлять ошибки в процессе обработки информации. Также в процессе планирования аудитор необходимо рассмотреть влияние КИС на разграничение служебных обязанностей.

6.2 Методы аудита с применением компьютеров (МАПК)

С целью облегчения работы аудитора компьютеры могут использоваться для:

- составления блок-схем при изучении учетной системы клиента. Программы по составлению блок-схем могут оказать помощь аудиторам при составлении четких, хорошо представленных блок-схем. Несмотря на то, что программы не могут анализировать систему вместо аудитора, они дают легко читаемые результаты и могут быть обновлены при изменении компьютерных систем, что не представляется возможным при составлении блок-схем вручную;
- хранения подробной информации:
 - а) по всем файлам данных, включая средства хранения, организацию, маркирование, дублирующие устройства;
 - б) по результатам проверки системы и эффективности средств контроля системы, проведенной аудитором;
- оценки аудиторского риска. Аудитор может ввести в компьютер свою оценку аудиторского риска по различным сделкам и балансам системы клиента. Компьютер может записать эту информацию в одной из программ, а также дать указания по необходимому уровню тестирования посредством экспертной системной программы;
- подготовки программы аудита. Программы аудита могут быть отпечатаны на компьютере, что облегчит процесс обновления информации в следующие годы. Некоторые фирмы могут также иметь стандартные аудиторские тесты, хранящиеся в компьютерных базах данных. При необходимости проведения теста он просто копируется из базы данных в программу аудита. Это занимает намного меньше времени, чем перепечатка всего текста на компьютере;
- составления аналитических процедур. В программах с графиками могут быть установлены стандартные формы. В эти формы аудитор вносит ключевые детали, такие, например, как общие суммы по балансу, указанные в финансовой отчетности. После этого программа рассчитывает ключевые учетные коэффициенты, которые использует аудитор в своих аналитических процедурах;
- подготовки рабочих документов аудитора. Если персоналу, проводящему аудит, предоставляется компьютер в офисе клиента, то он может быть использован для отпечатки аудиторских рабочих документов. Объемные аудиторские рабочие документы, такие как меморандумы и выводы тестов, могут выглядеть намного лучше. На их составление потребуется значительно меньше времени, если они будут сделаны на компьютере.

Средства защиты, применяемые аудитором при использовании компьютеров, включают в себя:

- Резервные файлы. Все резервные аудиторские файлы, хранящиеся в памяти компьютера, должны создаваться на регулярной основе (как минимум раз в день). Они должны храниться отдельно, а не в памяти микрокомпьютера. В случае потери или поломки микрокомпьютера для продолжения проведения работы по данному клиенту могут использоваться такие резервные файлы,
- Охрана файлов. Аудиторская информация о клиенте является конфиденциальной. Следовательно, при этом должны проводиться соответствующие процедуры для предоставления доступа к этой информации только уполномоченному аудиторскому персоналу. В связи с этим все компьютеры, используемые для проведения аудита, должны быть защищены паролем, а дискеты с информацией о клиенте храниться в защищенном месте, например, в огнезащитном сейфе.

Программное обеспечение компьютерных информационных систем аудита имеет важное значение.

Коммерчески доступные программы. Большинство аудиторских фирм должно приобрести хотя бы один пакет программного обеспечения и одну программу с графиками. Эти программы будут использоваться в целях оказания помощи аудитору в его работе.

Программы специалистов, разработанные самими фирмами. Крупные аудиторские фирмы нанимают компьютерного программиста для составления специальных компьютерных программ, которые могут использоваться только данной аудиторской фирмой. Примеры таких программ включают в себя базы данных, помогающих аудиторам при определении аудиторского риска и при установлении уровней тестирования.

6.3 Характеристика аудиторского программного обеспечения

Аудиторское программное обеспечение включает в себя компьютерные программы, используемые аудитором при проверке компьютерных файлов клиента. Оно может состоять из общего пакета программ, программы специального назначения или обслуживающих программ клиента.

Общий пакет программ

Это программы, уже написанные аудитором или специалистом компании по программному обеспечению, которые разработаны для использования на компьютерах различного типа. Их необходимо приспособлять к каждому конкретному случаю, определяя формат файлов, к которым будут обращаться, и устанавливая параметры и форму выходных данных. В некоторых случаях требуется дополнительное программное кодирование.

Программы специального назначения

В некоторых случаях невозможно адаптировать пакет программ к тому или иному типу компьютеров, типу обработки данных или структуре файлов. В подобных случаях требуется применение программ специального назначения. Такие программы могут быть составлены самим аудитором, специалистом по программному обеспечению или клиентом в соответствии с инструкциями аудитора.

Обслуживающие программы

В любом случае перед использованием обслуживающие программы прежде всего необходимо полностью проверить.

Они могут быть полезны для аудитора. Например, при работе с терминалом необходимо использовать существующие программы запроса, чтобы обратиться к данным, содержащимся в файлах или получить распечатку частей файла.

Однако во многих случаях собственные программы клиента не содержат средств, необходимых аудитору.

Аудиторское программное обеспечение может использоваться в ходе многих аудиторских процедур

Тестовые данные при компьютерной системе

Характеристика тестовых данных. Они состоят из данных, предоставленных аудиторам для обработки компьютеризированной системы учета клиента. Тестовые данные могут обрабатываться в ходе обычного производственного периода (использование «живых» тестовых данных) или в течение особого периода, не входящего в обычный цикл (использование «мертвых» тестовых данных).

Таким образом, информационные системы, включая соответствующие бизнес-процессы, связаны с финансовой отчетностью, и обменом информацией. Информационные системы состоят из инфраструктуры (физических компонентов и компонентов аппаратного обеспечения), программного обеспечения, людей, процедур и данных. Многие информационные системы широко используют информационные технологии (ИТ).

Информационная система, работающая на цели подготовки и представления финансовой отчетности, которая включает систему подготовки и представления финансовой отчетности, охватывает методы и записи, которые:

- Идентифицируют и отражают в учете все действительные операции.
- Своевременно и в достаточном объеме описывают операции для надлежащей классификации операций в целях подготовки и представления финансовой отчетности.
- Определяют сумму операций таким образом, который позволяет правильно отразить их денежное выражение в финансовой отчетности.
- Определяют период времени, в котором произошла операция, что позволяет записать операцию в правильном отчетном периоде.

- Надлежащим образом представляют операции и сопутствующие раскрытия в финансовой отчетности.

Качество генерируемой системой информации оказывает влияние на способность руководства субъекта принимать надлежащие решения в рамках управления и контролирования деятельности субъекта, а также подготавливать надежные финансовые отчеты.

Процесс обмена информацией, который обеспечивает понимание индивидуальных функций и обязанностей в рамках системы внутреннего контроля над подготовкой и представлением финансовой отчетности, может принимать такие формы, как руководства по политике, ведению учета и подготовке финансовой отчетности, или меморандумы. Обмен информацией может осуществляться в электронной или устной форме или посредством действий руководства субъекта.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие основные значения использования компьютера в процесс обработки бухгалтерского учета указаны?
2. Назовите общие цели и масштабы аудита.
3. Как меняется использование компьютера на процесс обработки, хранения и передачи финансовой информации?
4. Как может воздействовать КИС на используемые субъектом системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
5. Что является целью стандарта?
6. Что относится к задачам стандарта?
7. Какие основные требования к аудиторским организациям при проведении ими аудита в условиях компьютерных информационных систем
8. Что указано в КИС?
9. Что представляет собой аудиторское программное обеспечение?
10. Для чего необходимы компьютерные программы?
11. Дайте характеристику аудиторского программного обеспечения.
12. Для чего необходимы методы аудита с применением компьютеров (МАПК).
13. Какие трудности возникают при применении компьютерные программ?
14. Что представляют собой согласно МСА 410 общие средства контроля в информационных технологиях?

Тесты:

1. К какой группе активов относится программный пакет 1-С бухгалтерия?
А. к нематериальным активам
В. к оборотным активам
С. к основным средствам
D. к текущим активам
Е. финансовой отчетности

2. Отличительные признаки систем клиента, основанных на использовании компьютеров, которые должен знать и учитывать аудитор:

А. все перечисленные признаки

В. отсутствие вводных документов, видимых следов хозяйственных операций и результатов

С. легкость доступа к данным и компьютерным программам

Д. уязвимость данных и информации, хранящихся в памяти программ

Е. концентрация программ и данных

3. Использование микрокомпьютеров в аудите может изменить методы проверки работы ассистентов персонала, потому что:

А. информация в рабочих документах может не содержать всех детальных вычислений, которые были произведены при проверке

В. документирование результатов проверки руководителем может потребовать консультационных услуг персонала

С. руководящий персонал может не понимать возможностей и ограниченности микрокомпьютеров

Д. могут поменяться рабочие стандарты аудита для наблюдения

Е. возможны изменения в системе клиента

4. Какая из следующих характеристик отличает компьютерную обработку данных от ручной?

А. большинство компьютерных систем разработаны так, что цепочек операций, необходимых для аудита, не существует

В. ошибки или искажения в компьютерной обработке выявляются очень быстро

С. компьютерная обработка исключает появление механических ошибок при вычислении, которые обычно ассоциируются с ручной обработкой

Д. вероятность систематических ошибок обычно выше в ручной обработке, чем в компьютерной

Е. все характеристики справедливы

5. Аудиторское программное обеспечение может использоваться в ходе многих аудиторских процедур тестирования для:

А. во всех перечисленных случаях

В. обнаружения статей с чрезмерно большими суммами

С. выполнения новых расчетов и анализов

Д. отбора статей для тестирования

Е. проверки расчетов

6. В бухгалтерской системе компании «АВС» объемы, подсчитанные отделом поставок и введенные в терминал, переводятся в компьютер, который моментально пересылает данные назад в терминал. Это отображение позволяет оператору:

А. проверить разрешение на выплату

- В.проверить точность ввода количественных данных
- С.установить действительность номера счета
- Д.предотвратить переплату счета
- Е.проверить данные о поставщиках

7.Использование методов аудита с применением компьютеров:

- А.все перечисленное
- В.позволяет аудитору самому проверить систему бухгалтерского учета и учетную документацию
- С.является эффективным с точки зрения затрат, способом получения аудиторского доказательства при условии, что предприятие не меняет регулярно свои системы
- Д.заставляет аудитора полагаться на программируемые средства контроля
- Е.позволяет аудитору проверить большее число статей за короткий срок и с предельной точностью

8. Что включает в себя аудиторское программное обеспечение?

- А.аудиторское программное обеспечение, которое включает в себя компьютерные программы
- В.используемое аудитором аудиторское программное обеспечение для проверки компьютерных файлов клиента
- С.достаточного количества аудиторских процедур, получаемых при аудите финансовой отчетности
- Д.достаточного качества аудиторских процедур, получаемых при аудите финансовой отчетности
- Е.верные ответы А и В

9. Из чего состоит аудиторское программное обеспечение?

- А.из общего пакета программ, программы специального назначения
- В.из обслуживающих программ клиента
- С.достаточного количества и качества аудиторских процедур, получаемых при аудите финансовой отчетности
- Д.из процедур, выполняемых с целью получения аудиторских доказательств
- Е. все выше перечисленное

10.Что включается в информационные системы?

- А.включаются соответствующие бизнес-процессы, связанные с финансовой отчетностью
- В. включают обменом информацией - финансовой отчетностью
- С.общий пакет программ
- Д.программы специального назначения
- Е. верные ответы А и В

11.Из чего состоят информационные системы?

- А. состоят из инфраструктуры (физических компонентов и компонентов аппаратного обеспечения)
- В. программного обеспечения
- С. программ, созданных специалистами
- Д. из процедур и данных финансовой отчетности

12. Что представляют собой общие средства контроля в информационных технологиях?

- А. общие средства контроля, которые обеспечивают целостность информации и безопасность данных
- В. достаточного количества и качества аудиторских процедур, получаемых при аудите финансовой отчетности
- С. позволяет аудитору проверить большее число статей за короткий срок и с предельной точностью
- Д. из процедур, выполняемых с целью получения аудиторских доказательств
- Е. все выше перечисленное

13. Из чего состоят средства контроля:

- А. центра данных и работой сети
- В. приобретения, изменения и обслуживания системного программного обеспечения
- С. изменения программы и безопасности доступа
- Д. приобретением, разработкой и обслуживанием прикладных систем
- Е. все ответы верны

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы, : LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01.2018 г.)
4. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.

5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

7 СУЩЕСТВЕННОСТЬ В АУДИТЕ

7.1 Концепция существенности в аудите. Критерии для оценки существенности. Определение понятия и уровня существенности

Главной целью аудиторской проверки является установление достоверности бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта, а значит соответствия совершаемых им хозяйственных и финансовых операций действующим нормативным и законодательным актом.

Может ли аудитор провести аудит таким образом, чтобы быть абсолютно уверенным в точности бухгалтерской отчетности?. Зачастую по просьбе аудируемых субъектов аудитор оказывается ограниченным во времени; в силу загруженности данная аудиторская фирма может быть ограничена числом привлекаемого персонала. Кроме того, финансовые ресурсы предприятия не безграничны, даже при самой тщательной проверке всегда существует вероятность обнаружения каких-либо отклонений, и вместе с тем встает вопрос, всегда ли субъекты аудита действительно заинтересованы в таком проведении аудита, чтобы с абсолютной точностью подтвердить все без исключения статьи отчетности.

Другими словами информация считается достоверной, если она поможет правильно ответить на следующие вопросы:

1.Существенность не предполагает обязанность аудитора проверять бухгалтерскую отчетность с точностью до 1 тенге.

2.Существенность – это параметр возможного изменения информации способного повлиять на мнение её компетентного пользователя.

3.Существенность не может выражаться постоянно существующей величине.

4.В каждом конкретном случае, для каждой организации существенность будет различная.

5.Критерием оценки существенности может быть лишь то предельное значение возможной ошибки в бухгалтерской отчетности, которая может изменить ее до состояния, не позволяющего квалифицированному пользователю сделать на ее основе правильные выводы и принять экономически обоснованные решения.

Существенность имеет как количественный, так и качественный аспект.

Качественный показатель будет сформирован на основании соответствия порядка бухгалтерской отчетности законодательных и нормативных актов.

Количественный критерий – это уровень существенности, характеризующий максимально-допустимое суммарное искажение данных бухгалтерской отчетности.

Существенность в аудите есть качественная характеристика информации. Информация является существенной, если ее пропуск или

искажение могут повлиять на экономическое решение пользователей финансовой отчетности, принятых на основе этой информации.

Существенность зависит от размера статьи учета или ошибки, оцениваемых в конкретных условиях их пропуска или искажения. Аудитор оценивает то, что является существенным, руководствуясь своим профессиональным суждением.

Уровень существенности равен – совокупному размеру допустимых искажений данных бухгалтерского отчета, который не оказывает влияния на качество решений принимаемых пользователями на основании анализа бухгалтерской отчетности

Критерии – оценка существенности происходит во время проведения аудиторской проверки, особенно на этапе планирования.

При определении уровня существенности учитывается два фактора:

1. Абсолютный.

2. Относительный.

Абсолютная величина ошибки – это субъективное мнение аудитора, что в не зависимости от размера организации, ошибка в сумме будет признаваться им существенной.

Относительная величина – высчитывается в процентном отношении к соответствующей принятой базовой величине.

Для выработки однозначных подходов к определению уровня существенности в каждой аудиторской компании необходимо вырабатывать систему критериев и соответствующий порядок расчетов, который следует оформить или закрепить внутрифирменным стандартом или методикой.

Определяя существенность, аудитор не обязан обсуждать с клиентом порядок определения существенности.

Уровень существенности рассчитывается как доля от установленных базовых показателей.

Например, это может быть:

5-10% чистой прибыли

2% валового объема реализаций

2% валюты баланса

5-10% собственного капитала

2-4% дохода от реализации, или общая сумма расходов, понесенных некоммерческой организацией общих затрат организации и т.д.

Таблица 3. Пример практического определения уровня существенности

ТОО «АБС» за 2018 год тыс.тг.

Наименование взятого для примера базового	Значение базового показателя по данным	Доля уровня существенности в %	Значение, применяемое для определения уровня
---	--	--------------------------------	--

показателя	финансовой отчетности /тыс. тг/		существенности
Доход	65000	5	3250
Объем реализации	170 000	2	3400
Валюта баланса	80 000	2	1600
Собственный капитал	43 000	10	4300
Общие расходы	102 000	2	2040

1. Определяем средний арифметический показатель: $(3250 + 3400 + 1600 + 4300 + 2040) : 5 = 2630$ тг.

2. Вычисляем наименьшее значение отличное от среднего на:
 $(2630 - 1600) : 2630 \times 100\% = 40\%$.

3. Наибольшее значение отлгчается от среднего
 $(4300 - 2630) : 2630 \times 100\% = 63\%$.

Значение 40% и 63% являются существенными, поэтому вычисляем новую среднюю величину: $(3250 + 3400 + 2040) : 3 = 2896$, округляем до 3000 тыс. тг, которая и будет являться уровнем существенности конкретно для данного предприятия.

Таким образом, уровень существенности должен выражаться в валюте, в которой ведется бухгалтерский учет, т.е. тенге.

При расчете уровня существенности аудитор может изменить систему базовых показателей и значений применяемых к ним коэффициентов.

Аудиторская организация сама выбирает вариант определения уровня существенности, который используется всеми аудиторами данной аудиторской организации.

7.2 Требования к определению уровня существенности. Применение принципа существенности при анализе результатов аудита

Как уже отмечалось, аудитор должен принимать во внимание уровень существенности на всех стадиях аудита, в ходе работы и при подведении его итогов, т.е. аудитор имеет право корректировать показатель существенности в ходе проверки. На практике, часто трудно предсказать в каких счетах наиболее вероятная ошибка и, какого они характера.

Статьи актива и пассива баланса могут быть как завышены, так и занижены.

Аудитор вправе сделать вывод о том, что отчетность данного предприятия достоверна во всех существенных отношениях, если одновременно выполняются два условия:

1. Отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения должны быть намного меньше уровня существенности.

2. Качественные отклонения порядка ведения учета и подготовки отчетности от требований существующих нормативных актов не должны быть существенными.

Вместе с тем, аудитор может сделать вывод о том, что отчетность данного предприятия не может быть признана достоверной, если выполняется хотя бы одно из следующих 2 условий:

1. Отмеченные в ходе аудита предполагаемые искажения в сумме составляют величину, которая намного больше уровня существенности.

2. Качественные отклонения учета и отчетности от требований нормативных актов существенны.

Как уже отмечалось, выявление аудиторского отклонения могут быть существенными не только количественно, но и качественно.

Существенными признаются также выявленные хищения, незаконные выплаты, растраты независимо от их количественного выражения. Подобные факты могут впоследствии привести не только к серьезным финансовым потерям для хозяйствующего субъекта, поставив его на грань банкротства, но и подорвать доверие к должностным лицам и усомниться в существовании эффективности системы управления и контроля.

Уровень существенности никогда не следует рассматривать как строгую величину, если найденные и предполагаемые ошибки в несколько раз меньше определенного фирмой уровня существенности и нет серьезных нарушений уровня законодательства, аудитор выдает клиенту заключение.

7.3 Ошибки и определения мошенничества

В процессе планирования аудиторских процедур, а также при оценке результатов этих процедур, аудитору необходимо рассмотреть риск существенных искажений в финансовой отчетности клиента, возникающих в результате мошенничества и ошибок.

Характеристики понятий мошенничества и ошибки.

Мошенничество - преднамеренное действие одного или нескольких лиц среди руководящего состава, сотрудников или третьих сторон, которые приводят к неправильной, искаженной финансовой отчетности.

Действия, расцениваемые как мошенничество:

- манипуляция;
- фальсификация;
- изменение учетных записей.
- незаконное присвоение (растрата);
- сокрытие или пропуск информации о последствиях операций в учетных записях или документах;
- учет финансово-хозяйственных операций без указания их содержания;

- неправильное применение учетной политики.

Ошибка – непреднамеренные ошибки в финансовой отчетности, математические описки в учетных записях, бухгалтерской информации, упущение или неверная интерпретация фактов, неправильно применение учетной политики.

За предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок в процессе осуществления деятельности бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в полном объеме возлагается на руководство субъекта. Аудитор не несет и не может нести ответственность за предотвращение фактов мошенничества и ошибок. Сдерживающим фактором для возникновения мошенничества и предотвращения ошибок может стать ежегодное проведение аудита.

В процессе планомерного аудита нужно:

- оценить степень риска того, что мошенничество и ошибки могут привести к существенным искажениям финансовой отчетности:
- запросить у руководства данные о ранее обнаруженных фактах мошенничества и ошибок.

Кроме присутствующих недостатков в структуре бухгалтерского учета и внутреннего контроля, возникают следующие условия, повышающие риск возникновения фактов мошенничества и ошибок:

- вопросы относительно честности и компетентности руководства.
- необычное давление внутри предприятия или извне.
- необычные операции.
- проблемы при сборе достаточных соответствующих аудиторских процедур.

Исходя из результатов оценки риска аудитору следует разработать аудиторские процедуры с целью обнаружения или получения достаточной гарантии того, что существующие искажения являются результатом мошенничества (ошибок) будут обнаружены.

Аудитор стремится получить достаточно соответствующие аудиторские доказательства того, что мошенничество (ошибки), которые для финансовой отчетности могут быть существенными, в целом не имели места. Если таковые имелись, то последствия мошенничества были надлежащим образом отражены в финансовой отчетности, а ошибка исправлена. В случае обнаружения фактов

мошенничества (ошибок) аудитор должен сообщить как можно скорее, если:

- а) аудитор подозревает, что возможные последствия мошенничества даже не повлияют на финансовую отчетность;
- б) было выявлено, что мошенничество (существенные ошибки) повлияли на финансовую отчетность.

Если руководство не принимает никаких мер, аудитор может обратиться к юристу для получения разъяснений о дальнейшем характере действий пользователям аудиторского отчета

Вопросы для самоконтроля:

1. Что является главной целью аудиторской проверки?
2. Какие определения существенности дают в Великобритании и США?
3. Чему равен уровень существенности?
4. Когда, на каком этапе происходит оценка существенности?
5. Какие два фактора учитываются при определении уровня существенности?
6. Как определяется концепция существенности в аудите?
7. Что представляет собой критерии для оценки существенности?
8. Несет ли аудитор ответственность за предотвращение мошенничества или ошибки в финансовой отчетности клиента?
10. Какие ограничения присущи аудиту?
11. Кто несет ответственность за предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок в процессе осуществления деятельности бухгалтерского учета и внутреннего контроля?

Тесты:

1. Условно- точная информация формируется:
А. когда по каким- либо причинам, например, из-за отсутствия важных документов или фактов, аудиторы не могут самостоятельно доказать ее абсолютную точность
В. в результате проверки аудитором натуральных объектов и моментных явлений
С. на основе расчетов аудиторов о размерах вероятных потерь и может быть полезной при принятии различных решений
D. в расчетах аудиторов о возможных неполученных доходах, полезна в производственном учете
Е. в результате проверки аудитором первичных документов
2. Соответствующее разделение обязанностей снижает вероятность того, что работники смогут в одном лице:
А. совершать и скрывать ошибки и акты мошенничества
В. учитывать наличные поступления и выплаты
С. устанавливать систему внутреннего контроля и разрешать операции
D. записывать журнальные проводки и составлять финансовые отчеты
Е. обеспечивать сохранность активов и документировать операции
3. Какими документами признается факт безнадежного долга
А. данными инвентаризации, решением суда, приказами руководства
В. решением суда, повесткой
С. договором займа, принятием долга
D. выпиской из банка, договором о признании
Е. списание со счетов
4. Существенными признаются:
А. хищения

- В. Выплаты
- С. Растраты
- Д. Списания
- Е. Округления

5. Синоним понятия существенности в аудиторской практике:

- А. Материальность
- В. Функциональность
- С. Действенность.
- Д. Конфиденциальность
- Е. Практичность.

6. Какое условие необходимо для того, чтобы аудитор сделал вывод о том, что отчетность не может быть достоверной?

- А. отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения должны быть намного больше уровня существенности
- В. качественные отклонения учета и отчетности от требований нормативных актов существенны
- С. качественные отклонения учета и отчетности от требований нормативных актов не существенны
- Д. отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения должны быть намного меньше уровня существенности
- Е. качественные отклонения учета и отчетности нормативных актов не существенны

7. В каком аспекте аудитор должен сформировать профессиональные суждения, чтобы определить: имеют или не имеют существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения финансовых операций?

- А. относительном и абсолютном
- В. количественном и качественном
- С. относительном и качественном
- Д. качественном и относительном
- Е. относительном и количественном

8. Что должен установить аудитор исходя из принципа существенности?

- А. достоверность данных во всех существенных аспектах
- В. относительную точность
- С. недостоверность во всех существенных аспектах
- Д. нет правильного ответа
- Е. абсолютную точность бухгалтерской отчетности

9. В каком аспекте аудитор должен сформировать профессиональные суждения, чтобы определить: имеют или не имеют существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения финансовых операций?

- А. относительном и абсолютном

- В.количественном и качественном
- С.относительном и качественном
- Д.качественном и относительном
- Е.относительном и количественном

10.Каким образом определяется мера вины и ответственности аудитора?

- А.договором об аудиторской проверке
- В.судом
- С.налоговой инспекцией
- Д.министерством финансов
- Е.самим клиентом

11.К какой величине относится данное определение: Субъективное мнение аудитора, что вне зависимости от организации, ошибка в сумме 5000 тенге может признаваться им существенной ввиду значимости суммы, независимо от иных обстоятельств

- А.абсолютной
- В.суммарной
- С.относительной
- Д.коэффициентной
- Е.приблизительной.

12. В какой валюте должен выражаться уровень существенности?

- А.в валюте, в которой ведется бухгалтерская и финансовая отчетность
- В.в иностранной
- С.в франках
- Д.в долларах
- Е.в евро

13. Сколько процентов составляют отклонения подходов к определению уровня существенности?

- А.1-10 %
- В.10-20%
- С.20-30%
- Д.1-5%
- Е.30%

14.Что должен установить аудитор исходя из принципа существенности?

- А.достоверность данных во всех существенных аспектах
- В.относительную точность
- С.недостоверность во всех существенных аспектах
- Д.нет правильного ответа
- Е.абсолютную точность бухгалтерской отчетности

15.Какие действия следует расценивать как мошенничество:

- А.манипуляция, сокрытие или пропуск информации о последствиях операций в учетных записях или документах, фальсификация, изменение учетных записей

- В. фальсификация
- С. изменение учетных записей
- Д. незаконное присвоение (растрата)
- Е. сокрытие или пропуск информации о последствиях операций в учетных записях или документах

16. На кого возлагается ответственность за предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок?

- А. на руководство субъекта.
- В. на финансовый отдел
- С. на отдел снабжения
- Д. на юридический отдел
- Е. на налоговую инспекцию

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш. Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С. Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К. Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01.2018 г.)
4. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматы:ітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-112с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзлякина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

8 АУДИТОРСКИЕ РИСКИ

8.1 Понятие аудиторского риска. Риск существенных искажений

Подготовительные работы, предшествующее непосредственно аудиту это важная процедура, основная задача которой определение стратегии аудита (или политики). От правильности выбора стратегии в первую очередь зависит решение о выборе аудиторских процедур.

Аудитор никогда не может быть уверен, что в представленной финансовой отчетности не может быть ошибок. В тоже время аудитор не может гарантировать, что именно его мнение абсолютно объективно и точно, т.е. всегда есть риск ошибки:

во-первых, существует вероятность подтверждения аудитором не достоверной бухгалтерской отчетности;

во-вторых, аудитор может совершить ошибку, не подтвердив достоверную финансовую отчетность.

Ошибки аудитора, таким образом, имеют негативный оттенок. Таким образом, риск в аудите можно определить как вероятность того, что аудитор ошибается, сформировав неверное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта. На практике или в жизни свести риск к нулю не возможно. Однако аудитор должен стремиться к минимизации уменьшения аудиторского риска, планировать и проводить аудит таким образом, чтобы риск неправильного суждения аудитора был как можно меньше. Изучение и анализ рисков это предмет пристального внимания, т.к. характер и масштабы проводимых аудиторских процедур напрямую зависят от оценки степени риска.

В соответствии с международным стандартом аудита МСА 315 «Идентификация и оценка рисков существенных искажений на основе знания субъекта и его среды» - аудиторские риски включают в себя:

1. Неотъемлемый риск (присущий).
2. Риск внутреннего контроля.
3. Риск не обнаружения.

Неотъемлемый риск (НР) – представляет собой субъективно установленный уровень риска, который готов взять на себя аудитор и состоящий в том, что в финансовой отчетности будут обнаружены существенные погрешности и искажения уже после завершения аудита и представления положительного аудиторского заключения. Например: Это вероятность того, что появится существенность искажения в отчетности хозяйствующего субъекта ввиду влияния на него различных внешних и внутренних факторов.

Риск внутреннего контроля (РВК) – это вероятность того, что система бухгалтерского учета и внутреннего контроля хозяйствующего субъекта не позволяет своевременно выявить и исправить существенные искажения.

Риск не обнаружения (РН) – это вероятность того, что применяемые в ходе проверки аудиторской процедуры не позволяют обнаружить все существенные искажения.

Таким образом, аудиторский риск равен произведению трёх этих компонентов:

$$AP=HP \cdot BVK \cdot PNO$$

8.2 Основные компоненты аудиторского риска и их взаимосвязь: неотъемлемый риск, риск контроля, риск необнаружения

Под внутренним риском или неотъемлемым риском следует понимать определяемую аудитором вероятность появления существенных искажений в конкретном бухгалтерском отчете в статье баланса, однотипной группе хозяйственных операций отчетности, в целом, до того как такие искажения будут выявлены средствами внутреннего контроля или при условии допущения отсутствия таковых.

Базируясь на своем профессиональном суждении, аудитор должен оценить внутрихозяйственный риск на этапе планирования при составлении плана аудита.

При формировании мнения о степени риска аудитору следует основываться на объективных факторах, к которым следует отнести:

1. Специфические особенности деятельности данного субъекта.
2. Честность руководства и бухгалтерского персонала.
3. Опыт и квалификацию.
4. Возможность внешнего давления на персонал хозяйствующего субъекта.
5. Возможность внешнего контроля за деятельностью хозяйствующего субъекта.

Эти факторы или условия внутрихозяйственного риска не могут быть проконтролированы и аудитор должен дать оценку внутрихозяйственному риску на конкретных ситуациях.

Аудитор не может влиять на данный внутрихозяйственный риск.

Риск внутреннего контроля – это степень доверия, аудитора внутреннего контроля организации за формированием экономических показателей. Для оценки системы ВК и принятия решения в полной мере полагаться ли на её службу, аудитору следует использовать соответствующие методики и применять тесты.

Риск не обнаружения – это субъективная вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки процедуры не позволяют выявить существующие в организации существенные искажения и нарушения, как переоценку их, так и недооценку данного вида риска, могут привести к финансовым потерям.

Последствия переоценки – это когда существенные искажения и ошибки не обнаружены и аудитором выдано не объективное аудиторское заключение.

Последствия недооценки – это когда аудитор в процессе работы выполняет много лишней работы в поисках ошибок, недочетов и т.д.

Таким образом аудитору необходимо знать, что полное исключение риска, особенно при проверке крупных предприятий, практически не

возможно, поскольку всегда требуется разумное ограничение рабочего времени затрачиваемого на аудит, а также количество занятого при аудите персонала.

Правильная оценка риска не обнаружения является показателем эффективности и качества работы аудитора. Это тот вид риска, на значение которого аудитор должен и может влиять.

Между риском не обнаружения и комбинацией внутривозрастных рисков и рисков внутреннего контроля, существует обратная связь. Аудитор должен оценивать риски от него не зависящие, как можно раньше, поскольку риск не обнаружения напрямую связан с объемом работы, масштабами предприятия и конечным результатом.

Оценка аудиторского риска все-таки работа сложная, во многом определяемая способностью аудитора профессионально рассуждать, особенно сложная работа аудитору предстоит при определении степени аудиторского риска. В своей практике аудиторы различают категории оценки риска по компонентам, т.е. риск определяют такими понятиями, как высокий, средний, низкий, иногда максимальный.

Ученые-экономисты в западных источниках предлагают при определении компонента риска использовать интегральные значения «от и до», что отражено в таблице 3:

Словесное определение риска	Уровень аудиторского риска	НР	РВК	РН
1.низкий	1,2-1,5	40-50	30	10%
2.средний	3,6-4,2	60-70	50	12%
3.высокий	6,4-8,0	80-100	80	10%
4.максимальный	9,6	100	80	12%

Ученые-экономисты в западных источниках предлагают пользоваться определением зависимым между конкретным уровнем риска, и тем количеством свидетельств, которые они считают обязанным собрать у хозяйствующего субъекта.

Таблица 4 Определение зависимости между уровнями риска

Риски	№1	№2	№3	№4	№5
1.НР	низкий	низкий	высокий	средний	низкий
2.РВК	низкий	низкий	высокий	средний	средний
3.РН	высокий	средний	низкий	средний	средний
4.Аудиторский риск	высокий	низкий	высокий	средний	средний
Количество необходимых свидетельств	небольшое	среднее	большое	среднее	среднее

Уверенность аудитора в безупречности его мнения имеет обратную зависимость от уровня риска: риск свыше 80% можно подводить как максимальный, а уровень до 50% считать как низкий.

Если риск низкий, то уверенность аудитора высокая и наоборот. На основе данных показателей можно сделать вывод, что полное исключение информации риска, особенно при проверке крупных предприятий, практически не возможно, поскольку всегда требуется разумное ограничение рабочего времени, затрачиваемого на аудит, а также количество занятого при аудите персонала.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что представляют собой аудиторские риски?
2. Как характеризуется риск существенных искажений?
3. Как характеризуются компоненты аудиторского риска и их взаимосвязь?
4. Дайте оценку аудиторского риска и изложение модели аудиторского риска.
5. На какие степени риска следует основываться аудитору?
6. Что относится к объективным факторам рисков?
7. Какие специфические особенности рисков существуют?
8. Какие изменения в законодательной или операционной среде могут привести к изменениям конкурентного давления и значительно изменить риски?
9. По причине каких обстоятельств могут возникнуть или измениться аудиторские риски?
10. Дайте определение риска необнаружения
11. Дайте определение риска внутреннего контроля
12. Дайте определение неотъемленного риска
13. Какие условия и события указывают на риски существенных искажений отчетности?

Тесты

1. Под неотъемлемым риском понимают:
 - A. вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье отчетности в целом до того, как такие искажения будут выявлены другими средствами.
 - B. вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бух. учета и системы контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять существенные искажения.
 - C. вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить существующие искажения, имеющие существенный характер.
 - D. допустимый уровень ошибок в финансовой отчетности предприятия
 - E. все ответы верны

2. Под риском необнаружения понимают:

А. вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить существующие искажения, имеющие существенный характер.

В. вероятность появления существенных искажений в данном бух. счете, статье отчетности в целом до того, как такие искажения будут выявлены другими средствами.

С. вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять существенные искажения.

Д. уровень ошибок, превышающий 50 тыс. тенге

Е. все ответы верны

3. Под риском контроля понимают:

А. вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять существенные искажения

В. вероятность появления существенных искажений в данном бух. счете, статье отчетности в целом до того, как такие искажения будут выявлены другими средствами.

С. вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить существующие искажения, имеющие существенный характер.

Д. уровень ошибок, превышающий 1 млн. тенге

Е. все ответы верны

4. Аудиторский риск - это:

А. опасность составления неверного заключения о результатах финансовой отчетности

В. в. опасность необнаружения ошибок системой внутреннего контроля клиента

С. опасность необнаружения существенных ошибок в процессе выборочной проверки

Д. риск, присущий бизнесу клиента

Е. ошибки выборки

5. Какие типы риска контролируются аудитором?

А. риск необнаружения

В. неотъемлемый

С. ошибки выборки

Д. выявления

Е. невыявления

6. Аудиторский риск -это риск...

- А.выдачи неверного мнения по финансовому отчету
- В.не найти нарушений, обмана в компании
- С.на аудитора подадут в суд
- Д.компания может уволить аудитора, не согласившись с его мнением
- Е.дать положительный аудиторский отчет

7.Какой из нижеперечисленных видов риска выборки влияет на эффективность аудита и повышает вероятность составления несоответствующего аудиторского заключения?

- А.риск формирования аудитором вывода о том, что риск контроля ниже фактического
- В.риск формирования аудитором вывода о том, что риск контроля выше фактического
- С.вывода о наличии существенной ошибки, когда на самом деле она не имеет место
- Д.вывода о том, что комбинированный уровень необъемлемого риска и риска контроля выше фактического
- Е. нет верного ответа

8.Может ли вызвать новые риски, связанные с системой внутреннего контроля

работа в новых сферах бизнеса или новые операции, в которых у субъекта мало опыта?

- А.да
- В.нет
- С.возможно
- Д.затрудняюсь ответить
- Е.нет правильного ответа

9. Основные факторы, влияющие на объем выборки:

- А.число единиц проверяемой информации
- В.доверие внутреннему контролю
- С.неотъемлемый риск
- Д.риск необнаружения.
- Е.допустимый риск

10.Что должен установить аудитор исходя из принципа существенности?

- А.достоверность во всех существенных аспектах
- В.относительную точность
- С.недостоверность данных во всех существенных аспектах
- Д.относительную точность бухгалтерской отчетности
- Е.абсолютную точность бухгалтерской отчетности

11. По причине каких обстоятельств может возникнуть или измениться риск

существенных искажений?

А. изменения в операционной среде, новые технологии, новые модели бизнеса, новые или модернизированные информационные системы, новый персонал

В. новый персонал,

С. новые или модернизированные информационные системы

Д. значительные и быстрые изменения в информационных системах

Е. быстрый рост

12. Может ли внедрение новых технологий в учетный и производственный процесс или информационные системы изменить риск, связанный с системой внутреннего контроля?

А. да

В. нет

С. возможно

Д. затрудняюсь ответить

Е. нет правильного ответа

13. При каких ограничениях невозможно полное исключение аудиторского риска:

А. при недостатке в рабочем времени

В. при недостаточной оплате

С. при рабочих обстоятельствах

Д. при неполной оплате

Е. при отсутствии взаимопонимания

14. При аудите, базирующемся на риске

А. проверки производятся выборочно, исходя из условий работы предприятия, в основном «узких мест»

В. в основном рассматриваются регистры и документы

С. наблюдаются системы, которые контролируют операции

Д. подтверждается каждая хозяйственная операция

Е. ориентируются на внутренний контроль

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)

2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы, : ЛЕМ, 2009-220с.

3. К.Ш. Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.

4. Г.С. Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К. Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

9 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДЫ ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

9.1 Понятие и значение аудиторских доказательств

Аудиторские доказательства – информация, полученная аудитором лично в процессе формулирования выводов (входе инспектирования или проверки, анализа, инвентаризации). Аудиторские доказательства включают в себя первичные документы и бухгалтерские записи, лежащие в основе финансовой отчетности, а также информацию, полученную из других источников.

Аудитору следует получить соответствующие аудиторские доказательства с целью формирования обоснованных выводов, на основании которых он сделает заключение.

Аудиторское заключение получают в результате проведения соответствующего комплекса тестов контроля, наблюдения и процедур по существу.

Достаточные аудиторские доказательства представляют собой коммерческую меру аудиторских доказательств, ответственность которых приводит к получению убедительных выводов, сформированных из различных источников.

На профессиональное суждение аудитора о том, что именно является достаточным аудиторским доказательством, влияет следующее:

- аудиторская оценка характера и уровня неотъемлемого риска;
- характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- существенность проверяемой статьи;
- опыт (по предыдущим проверкам);
- результат аудиторских процедур (включая сюда ошибки и мошенничество, которые могут быть обнаружены);
- источник надежности полученной информации.

При получении аудиторских доказательств следует рассматривать достаточность и соответствие этих доказательств с целью подтверждения оцененного уровня риска контроля.

Например, с целью подтверждения финансовой отчетности следует получить доказательства по следующим статьям финансовой отчетности, таким как наличие актива или обязательств на определенную дату.

Вместе с тем необходимо изучить:

- права и обязательства;
- возникновение;
- полнота;
- оценка;
- измерение;
- представление и раскрытие.

Аудиторские доказательства можно получить в зависимости от их источника, от внутренних и внешних пользователей. По характеру доказательства могут быть:

- визуальные
- устные
- документальные.

Аудиторские доказательства, полученные из внешних источников более надежны, чем внутренние.

Аудиторские доказательства, полученные непосредственно аудитором, более надежны, чем полученные от субъекта.

Аудиторские доказательства в форме доказательств и письменных представлений, более надежны, чем устные.

Аудиторские доказательства более убедительны, если они собраны из различных источников и являются последовательными.

Процедуры, выполняемые с целью получения аудиторских доказательств:

- Инспектирование (собственно проверку записей или материальных запасов).
- Наблюдение (изучение процедур или процесса, выполненного другими лицами).
- Опрос и подтверждение (поиск и получение информации у осведомленных лиц предприятия или третьих лиц).
- Подсчет (проверка арифметической точности первичных документов и учетных записей).
- Аналитические процедуры (анализ значимых показателей и тенденций, в том числе различные колебания, изменения показателей).

При получении аудиторских доказательств следует рассматривать вместе с другими доказательствами результаты тестов контроля. Тесты контроля – проверка вопросов организации и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; т.е. тесты для получения аудиторских доказательств.

В таблице 4 показаны источники получения аудиторских доказательств:

1	Система бухгалтерского учета
2	Документальные подтверждения
3	Материальные активы
4	Административные ресурсы и персонал организации
5	Третьи лица (поставщики, подрядчики, клиенты и т.д.)

Также достоверность аудиторских доказательств зависит и от обстоятельств, при которых они были получены.

В таблице 5 даны примерные источники информации:

Информация	Источники
Дебиторская задолженность	Дебиторы
Кредиторская задолженность	Кредиторы
Денежные средства	Касса предприятия, банк
Уставный капитал	Учредительные документы
Векселя к оплате	Векселедержатель
Векселя к получению	Векселедатель
Страховая сумма	Страхователь

Процедуры проверки по существу – проверка, проводимая для получения аудиторских доказательств в целях выявления существенных искажений в финансовой отчетности и подразумевают выполненные процедуры для получения аудиторских доказательств. Подразделяются на:

- детальные тесты операций и сальдо по счетам.
- аналитические процедуры.

Таким образом, достоверность аудиторских доказательств зависит от внешних и внутренних источников, от способов их получения (устный, документальный, визуальный).

9.2 Порядок получения аудиторских доказательств

Согласно глоссарию терминов, «Аудиторское доказательство» применяется в аудите финансовой отчетности, адаптировано следующим образом к применению в аудите прочей информации и предоставления соответствующих услуг.

Аудиторское доказательство – это информация, получаемая аудитором в процессе формирования выводов, которые получаются на основе изучения первичных документов и бухгалтерской отчетности, записей, лежащих в основе финансовой отчетности, а также информации полученной из других источников.

«Тесты контроля» - это тесты выполняемые с целью получения аудиторских доказательств, эффективности бухгалтерского учета и функционирования систем бухгалтерского учета на проверяемом предприятии.

«Процедуры по существу» - это такие процедуры или тесты, выполняемые с целью получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в бухгалтерской отчетности проверяемого субъекта.

Процедуры по существу делятся на 2 вида:

- а) детальные тесты операций и сальдо счетов;
- б) процедуры по существу – аналитические процедуры.

На профессиональное суждение аудитора о том, что именно является достаточным соответствующим доказательством являются следующие факторы:

1. Аудиторская оценка характера и уровня неотъемлемого риска, как на уровне финансовой отчетности, так и на уровне сальдо счетов.
2. Характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценка риска.
3. Существенность проверяемой статьи.
4. Опыт, приобретенный в течение предыдущих аудитов.
5. Результаты аудиторских процедур, включающие мошенничество и ошибки, которые могли быть обнаружены.
6. Источники надежности имеющейся информации.

При получении аудиторских доказательств на основании тестов контроля, аудитору следует рассмотреть достаточность и соответствие аудиторских процедур с целью подтверждения выводов и получению аудиторских доказательств. Аспектами систем бухгалтерского учета внутреннего контроля, относительно которых аудитору, следует получить аудиторские доказательства, является:

1. Организация системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля состоит таким образом, чтобы получить обоснованное профессиональное мнение с целью выявления или исправления найденных существенных искажений.

2. Функционирование систем бухгалтерского учета и контроля эффективности в течение соответствующего периода.

При получении аудиторских доказательств, аудитору следует рассматривать достаточность изученной финансовой отчетности с целью подтверждения её достоверности. Данные доказательства могут подразделяться:

- а) наличие активов или обязательств существующих на определенную отчетную дату.
- б) права и обязательства, т.е. активы или обязательства принадлежащие субъекту;
- в) возникновение в течение отчетного периода различных хозяйственных операций или произошедших событий;
- г) полнота;
- д) измерение (стоимость и единицы измерения);
- е) представление и раскрытие, статья раскрывается, классифицируется и излагается в соответствии с применяемой концептуальной основой представления финансовой отчетности.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что является целью получения аудиторских доказательств?
2. На сколько видов делятся процедуры по существу?
3. Что представляют собой детальные тесты операций и сальдо счетов?
4. Что представляют собой процедуры по существу?

5. Какие требования предъявляются к аудиторским доказательствам?
6. В чем заключается процесс получения аудиторских доказательств?
7. Каким стандартом регулируется процесс получения аудиторских доказательств?
8. Какие процедуры называются аналитическими?
9. На сколько видов делятся процедуры по существу?
10. Какими могут быть доказательства по характеру?
11. Что представляют собой «тесты контроля»?
12. Сформулируйте цель МСА 500 «Аудиторское доказательство»?
13. Назовите основные положения МСА 501 «Аудиторское доказательство, специальное рассмотрение определенных статей»
14. Что оказывает влияние на надежность информации, которая будет использоваться в качестве аудиторского доказательства?

Тесты:

1. Аудиторскими доказательствами являются :
 - А. информация, собранная аудитором в ходе проверки
 - В. аудиторский отчет
 - С. аудиторская программа
 - Д. план аудиторской проверки
 - Е. такого понятия нет

2. Наблюдение -это:
 - А. метод контроля за выполнением учетных процедур в присутствии аудитора
 - В. исследование отчетных показателей результатов деятельности
 - С. способ проверки соответствия факт. наличия средств в натуре данным учета
 - Д. способ группировки данных в учетных регистрах
 - Е. исследование опытными специалистами в специальной области знаний

3. Руководители аудируемой компании должны:
 - А. давать аудитору разъяснения в письменной и устной форме по запросу аудитора
 - В. ограничивать круг вопросов, подлежащих выяснению
 - С. в обязательном порядке выполнять все рекомендации аудитора по повышению эффективности производства
 - Д. все ответы верны
 - Е. среди перечисленных верного ответа нет

4. Определите какое из нижеперечисленных доказательств является самым надежным:
 - А. доказательство об объемах незавершенного производства, полученное при фактическом осмотре аудитором
 - В. доказательство образования дебиторской задолженности, полученное от

руководителя отдела

С.доказательство законности дебиторской задолженности, полученное путем телефонного подтверждения

Д.доказательство законности кредиторской задолженности

Е.правильного ответа нет

5.На какие процедуры подразделяются аудиторские доказательства

А.детальные тесты операций и сальдо по счетам

В.процедуры по реализации

С.детальные тесты операций

Д.аналитические процедуры.

Е. процедуры по объему продаж

6.Достаточные аудиторские доказательства представляют собой...

А.коммерческую меру аудиторских доказательств, существенность которых приводит к получению убедительных выводов, сформированных из различных источников.

В.информацию, полученная аудитором в процессе формулирования выводов

С.результат аудиторских процедур

Д.детальные тесты операций и сальдо по счетам

Е.банковские доказательства

7.Аудиторские доказательства можно получить от источника...

А.от внутренних и внешних пользователей

В.в первичных документах

С.в бухгалтерских записях

Д.в финансовой отчетности

Е.в банке

8.По характеру доказательства могут быть...

А.визуальные, устные, документальные

В.письменные, визуальные

С.документальные, отчетные

Д.налоговые, финансовые

Е.визуальные, письменные

9.Какие процедуры следует выполнять с целью получения аудиторских доказательств?

А.инспектирование, наблюдение, анализ, подсчет

В.подсчет, оценка

С.оценка, анализ

Д.подсчет,наблюдение

Е.инспектирование

10. От каких источников можно получить аудиторские доказательства, при специальном рассмотрении определенных статей?

А. от внутренних и внешних пользователей

В. от финансовых институтов

С. от внешних пользователей

Д. от погодных условий

Е. от внутренних пользователей

11. Какие доказательства являются более убедительными?

А. если они собраны из различных источников и являются последовательными

В. если они представлены документами банка

С. если они представлены налоговой

Д. если они представлены дебиторами

Е. если они представлены кредиторами

12. Доказательство состоит из:

А. факта

В. отчетности

С. тезиса

Д. аргумента

Е. подсчета.

13. Какие источники информации являются более убедительными при получении аудиторских доказательств?

А. клиента

В. аудитора

С. банка

Д. поставщиков

Е. инвесторов

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)

2. Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы, : LEM, 2009-220с.

3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.

4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.

2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)

3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
4. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы, :LEM, 2005-12с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы, :LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

10 АУДИТОРСКАЯ ВЫБОРКА

10.1 Понятие аудиторской выборки. Основные принципы выборочных аудиторских проверок

При изучении темы «Аудиторское доказательство» мы отметили, что аудитор должен в ходе изучения большого количества документации получить аргументированно подтвержденные аудиторские доказательства, которые содержат информацию, полученную из данных бухгалтерского учета, лежащих в основе финансовой отчетности. Аудитор должен разработать и выполнить целый ряд аудиторских процедур, которые соответствуют его задаче качественного выполнения аудита. Одной из аудиторских процедур является аудиторская выборка, по мнению многих практикующих аудиторов она одна из самых интересных и, в то же время сложных тем в аудите финансовой отчетности. Главная сложность состоит в том, что основными и зачастую предпочтительными методами отбора при получении какой-либо информации являются статистические методы. Чтобы прояснить и разобраться в этих методах аудитору необходимо вспомнить и обратиться к базовым знаниям статистики и теории вероятностей.

Аудиторская выборка позволяет получить и оценить аудиторские доказательства относительно некоторых характеристик статей учета, выбранных (отобранных) для формирования выводов в отношении фактической совокупности, из которой производилась эта выборка.

Выборка применяется как при тестировании средств контроля, так и при осуществлении тестов по существу.

Аудиторская организация предусматривает и вырабатывает определенные этапы проведения и планирования выборки для своих сотрудников-аудиторов с тем, чтобы при аудировании финансовой отчетности клиента рассматривать не всю бухгалтерскую отчетность, а осуществлять определенный отбор.

Этапы проведения выборочной проверки:

1. Принятие решения о проведении статистических или не статистических методов проверки;
2. Организация выборочной проверки;
3. Отбор элементов, подлежащих проверке
4. Выполнение проверки;
5. Анализ результатов выборочной проверки;

Этапы проведения и планирования выборки:

1. Выбор совокупности, подлежащей выборочной проверке;
2. Выбор элементов с наибольшей стоимостью и ключевых элементов;
3. Определение способа отбора.

Аудиторская выборка включает в себя применение аудиторских процедур к определению сальдо-счетов или класса операций таким образом, чтобы все единицы выборки имели возможность участвовать в процессе выборки, что дает возможность аудитору получить и оценить аудиторское доказательство относительно некоторых характеристик статей, отобранных с целью формирования, с целью аудиторского заключения. При приведении выборки возможны допущения ошибок, что и является риском выборки.

Ошибкой считается отклонение от системы контроля обнаружения при проведении тестов контроля.

Искажения – это отклонения, обнаруженные при выполнении процедур. Риск выборки возникает из возможности того, что заключение аудитора основанное на одной единице выборки может отличаться от заключения, которое было бы сделано, если бы аудитору подвергалось целое совокупное изучение..

Существует два вида выборки риска:

1. Риск, к которому придет аудитор при проведении теста контроля – это риск того, что риск не эффективности контроля ниже фактического, т.е. существующая ошибка не обнаружена, но она имеет место. Данный вид риска будет влиять на эффективность проведения аудиторской проверки и скорее всего приведет к выражению не соответствующего аудиторскому мнению.

2. Риск того, что риск не эффективности контроля выше фактического, при проведении процедур проверок становится ясно, что ошибок на самом деле нет, хотя аудиторы утверждают, что фактическая ошибка существует. Данный вид риска влияет на эффективность работы аудитора, т.к. заставляют аудитора проводить дополнительные процедуры, направленные на установление того, что первоначальное мнение было ошибочно.

Помимо понятия выборки, в аудите есть понятие риск выборки, который возникает в следствие факторов, которые приводят аудитора к формированию ошибочного заключения по любой причине, не связанной с размером выборки. Например: большая часть аудиторских доказательств носит скорее убедительный, чем заключительный характер, т.е. аудитор, может применять не те процедуры или может не правильно истолковать доказательства, и в результате не выявит ошибку.

Единица выборки включает отдельные статьи, составляющие совокупность. В соответствии с международными стандартами, аудиторская выборка в отношении тестов контроля обычно бывает уместна в тех случаях, когда средства контроля представляют доказательства о их существовании.

Процедуры проверок по существу связаны с проверкой размеров статей и подразделяются на 2 вида:

а) Аналитические процедуры и тестирование сальдо-счетов, при приенении которых для получения доказательств применяется сплошной метод

б) Выборка. Выборка может включать в себя:

1.Выборы всех статей.

2.Выбор отдельных статей.

Решение относительно того, какой подход использовать, будет зависеть от решения аудитора,выполняющего аудит с согласованием с аудиторской организацией.

Для проведения выборки аудитору необходимо определить:

1. объем выборки

2. определить способ отбора элементов. Самыми простыми и особо распространенными методами определения способов отбора элементов выборки являются:

- метод случайных чисел
- выборка по номеру элемента (количественная выборка по интервалам)
- монетарная выборка (метод по стоимости оценки элементов).

Каждый метод имеет свои преимущества и недостатки. Аудиторская выборка может быть применена с использованием арифметических и статистических методов. Сначала аудитор рассматривает конкретные статьи, ставит определенные задачи, которые ему необходимо достичь.

На объем выборки может оказывать аудиторский риск, который в свою очередь зависит от неотъемленного риска.

Таким образом, выборка в аудите дает аудиторам возможность рассмотреть результаты выборки, степень выполнения аудиторских процедур и оценки результата выборки. В аудиторском отчете аудитор показывает, какие статьи или сальдо были проведены с применением выборки.

Аудиторская выборка позволяет аудитору оценить аудиторское доказательство в отношении некоторых характеристик отобранных статей, чтобы сформировать или облегчить формирование заключения в отношении совокупности, из которой произведена выборка. Аудиторская выборка может применяться с использованием как нестатистического, так и статистического подхода. При организации аудиторской выборки аудитор рассматривает конкретные цели, которые должны быть достигнуты, и аудиторские процедуры, которое с наибольшей степенью вероятности будет способствовать достижению таких целей. Анализ характера искомых аудиторских доказательств и возможных условий, связанных с отклонениями или искажениями, или же других характеристик, присущих таким аудиторским доказательствам, поможет аудитору определить, что именно составляет отклонение или искажение и какая совокупность должна быть использована для выборки. При выполнении аудиторской выборки аудитор выполняет аудиторские процедуры для получения доказательства полноты совокупности, из которой произведена аудиторская выборка.

Статистическая выборка требует, чтобы статьи для выборки отбирались таким образом, чтобы у каждого элемента выборки была известная вероятность быть выбранным. При нестатистической выборке для отбора статей используется профессиональное суждение. Поскольку целью выборки является обеспечение разумного основания для выводов

относительно всей совокупности, из которой произведена выборка, важно, чтобы аудитор сформировал репрезентативную выборку путем отбора статей выборки, обладающих характеристиками, типичными для совокупности, и такая выборка должна формироваться так, чтобы исключить какую бы то ни было предвзятость. Основными методами осуществления выборки являются использование случайного отбора, систематический отбор и бессистемный отбор.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что является целью выполнения аудиторской выборки?
2. На сколько видов делятся процедуры по существу?
3. Что представляют собой детальные тесты операций и сальдо счетов?
4. Что представляют собой процедуры выработки?
5. Как осуществляется организация размера выборки?
6. В чем заключается этап планирования выборки?
7. Каким стандартом регулируется процесс получения аудиторской выборки?
8. Что представляют собой статистические и нестатистические подходы к выборке?
9. На сколько видов делятся процедуры по существу?
10. Какими могут быть доказательства по характеру?
11. Что представляют собой «тесты контроля»?
12. Сколько существует видов выборки риска?

Тесты:

1. При определении объема выборки аудитор должен учитывать:
А. все перечисленные
В. допустимое количество ошибок
С. степень обнаружения ошибок
D. предполагаемые ошибки
E. риск выборки
2. Меньший объем выборки является оправданным, если аудитор:
А. считает, что в совокупности данных ошибок не содержится
В. делает заключение о том, что процедуры выполняются внутренним контролем ненадлежащим образом
С. предполагает наличие ошибки в совокупности данных
D. обращает внимание на области, где существует наибольшая вероятность финансовой ошибки
E. во всех случаях
3. Методы определения аудиторской выборки:
А. статистические и нестатистические
В. статистические и аналитические
С. производные
D. функциональные и систематические

Е.все перечисленные

4.Условия, необходимые для использования статистической выборки:

А.все перечисленные условия справедливы

В.совокупность данных должна быть довольно большой

С.уровень предполагаемых ошибок должен быть низким

Д. статьи совокупности данных должны легко поддаваться определению после того, как они будут отобраны, что облегчит проведение их проверки

Е.проверяемая совокупность данных должна быть однородной

5.Методы отбора элементов выборки:

А.случайный, систематический, комбинированный

В.случайный и комбинированный

С.статистический и функциональный

Д.аналитический и случайный

Е.все перечисленные

6.Случайный отбор элементов выборки – это процесс отбора, в ходе которого аудитор стремится дать равную возможность всем статьям, составляющим совокупность данных, быть выбранными:

А.в качестве выборки совокупности данных использует стоимость денежной единицы

В.вычисляет единый интервал выборки посредством деления объема совокупности данных на объем выборки

С.отбирает число расположенных рядом операций и статей

Д.делает переоценку риска выборки

Е.в качестве выборки совокупности данных использует данные актива

7.Систематический отбор элементов выборки – это процесс отбора, в ходе которого аудитор:

А.вычисляет единый интервал выборки посредством деления объема совокупности данных на объем выборки

В.в качестве выборки совокупности данных использует стоимость денежной единицы

С.стремится дать равную возможность всем статьям, составляющим совокупность данных, быть выбранными

Д.отбирает число расположенных рядом операций и статей

Е.делает переоценку риска выборки

8.При выборке неденежных совокупностей данных, например, документов на отправку товаров особенно удобен:

А.систематический отбор

В.случайный отбор

С.произвольный отбор

Д.отбор по стоимости

Е.отбор по блокам

9.Стратификация - это:

А.процесс деления совокупности на подсовокупности, каждая из которых представляет собой группу единиц выборки со сходными характеристиками

В.распространение характеристики выборки на всю генеральную совокупность

С. произведение идентичных единиц выборочной совокупности

Д.сложение единиц совокупности для определения размера генеральной совокупности

Е.анализ выборочных единиц совокупности

10. Что требует статистическая выборка?

А.требует, чтобы статьи для выборки отбирались таким образом, чтобы у каждого элемента выборки была известная вероятность быть выбранным

В. требует, чтобы статьи для выборки отбирались таким образом, чтобы у каждого элемента выборки не была известная вероятность быть выбранным

С. требует, чтобы статьи для выборки отбирались планомерно

Д.таким образом, чтобы у каждого элемента выборки не было планомерным

Е.таким образом, чтобы элементы выборки были зафиксированы

11.Что является главным при нестатистической выборке для отбора статей?

А.используется профессиональное суждение

В.используется непрофессиональное суждение

С.используется систематический отбор

Д.используется случайный отбор

Е.используется произвольный отбор

12.Что является целью выборки ?

А.обеспечение разумного основания для выводов относительно всей совокупности, из которой произведена выборка

В.обеспечение разумного основания по всей совокупности, из которой произведена выборка

С.нет необходимости в обеспечении разумного основания для выводов относительно всей совокупности, из которой произведена выборка

Д.обеспечение разумного основания для выводов относительно всей совокупности используется профессиональное суждение

Е.обеспечение разумного основания для выводов относительно всей совокупности,используется непрофессиональное суждение

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)

2.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.

3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «ЛЕМ», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:ЛЕМ, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:ЛЕМ, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

11 АУДИТОРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ

11.1 Роль и значение документации в аудите

Под термином документация понимаются рабочие документы, составляемые аудитором, а также получаемые или сохраняемые им в связи с проведением аудиторской проверки отчетности клиента.

Рабочие документы - документы аудитора по планированию работы, характеру, срокам и объему выполненных аудиторских процедур, результатам таких процедур и выводов, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. Одновременно документом можно назвать рабочие бумаги аудитора, которые могут иметь форму данных сохраненных на бумаге, дискетах, в электронном формате и т.д.

Рабочие бумаги помогают аудитору:

- а) при планировании аудита
- б) проведении аудита
- в) при осуществлении руководства и обзора аудиторской работы
- г) содержание аудиторских доказательств получаемые в ходе аудита, выполняются с целью подтверждения аудиторского мнения.

В рабочих документах аудитору следует отражать информацию о ходе планирования аудиторской работы, характере, сроках, объеме инфляции, последующих результатах, а также выводах сделанных на основе получения аудиторских доказательств. В рабочих бумагах содержится обоснование аудитором значимых вопросов, по которым ему следует выразить свое суждение и составить аудиторское заключение.

Объем рабочих документов зависит от профессионального суждения аудитора, поскольку нет необходимости и было бы не целесообразно документировать каждый вопрос, поэтому при определении объема рабочих документов аудитор продумывает, что можно оставить или, что может пригодиться другому аудитору для того, чтобы получить представление о проделанной работе, о принятых принципиальных решениях.

На форму и содержание документов оказывают влияние такие факторы:

- характер отношений;
- форма аудиторского отчета;
- характер и сложность хозяйственной деятельности;
- характер и состояние системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- необходимость при определении обстоятельств в направлении, руководстве и проверке работы выполненной помощниками;
- конкретные методы и приемы, принимаемые в процессе проведения аудита.

Рабочие документы составляются и систематизируются таким образом, чтобы соответствовали определенным требованиям и потребности аудита при каждой отдельной проверке. Использование стандартизированных рабочих документов (образцы писем, ведомости и т.д.) повышают

эффективность их подготовки и изучения. Для подготовки документации аудитор может использовать графики, реестры и др., подготовленное, хозяйствующим субъектом.

Рабочие документы обычно содержат:

1. Информацию, касающуюся юридических и организационных структур (учредительные документы).
2. Извлечение из юридически важных документов, договоров или протоколов.
3. Информацию об отрасли, экономической среде, в условиях которых хозяйствующий субъект осуществляет свою деятельность.
4. Доказательства, которые получены в процессе планирования программы и т. д.
5. Доказательства понимания аудиторской системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
6. Доказательства, подтверждающие оценку риска.
7. Доказательства, подтверждающие факт рассматриваемой аудитором службы внутреннего контроля.
8. Анализ операций хозяйствующих субъектов.
9. Анализ значимых коэффициентов.
10. Описание характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур и результатов.
11. Доказательства, подтверждающие, что над работой, выполненной ассистентом или помощником аудитора, осуществляется руководство и проводится её обзор.
12. Указание на то, кто выполнит аудиторские процедуры.
13. Подробную информацию о процедурах осуществляющихся в отношении компонентов финансовой отчетности, если аудит проводился другим аудитором.
14. Копии корреспонденции с экспертами, с другими аудиторами и третьими лицами.
15. Копии писем или записок, доведенные до сведения или обсуждавшиеся с субъектом.
16. Письма – обязательства, письма – представления, получаемые от субъектов.
17. Выводы, сделанные аудитором по важным значимым аспектам аудита, включающие то, каким образом исключения или необычные обстоятельства раскрытые аудитором, разрешались или обрабатывались, если такое имело место.
18. Копии финансовых отчетов.
19. Копия аудиторского отчета.

Перечисленные сведения могут группироваться в рабочих документах в удобной для аудитора форме и порядке. В рабочих документах аудитору следует отражать информацию о ходе планирования аудиторской работы,

характере, сроках, объеме инфляции, последующих результатах, а также выводах сделанных на основе получения аудиторских доказательств.

В таблице 6 показан примерный перечень рабочих бумаг аудитора

1	Информация об организационно-правовой форме предприятия
2	Данные о основных юридических документах, протоколах и.д.
3	Документы, подтверждающие процесс планирование
4	Доказательства понимания аудитором систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля
5	Сведения о оценке аудиторских рисков
6	Доказательства и выводы по результатам рассмотрения работы внутреннего аудита
7	Анализ финансово-хозяйственной деятельности и сальдо счетов
8	Сведения о характере, сроках и объеме аудита и результатах процедур
9	Доказательства о контроле за работой ассистентов
10	Сведения о работниках, выполнявших определенные процедуры и о сроках их выполнения
11	Сведения о компонентах финансовой отчетности, которые проверялись другими аудиторами: копиями писем, запросов и других документов
12	Копии писем, запросов, протоколов, служебных записок, связанных с аудитом и текущим обсуждением
13	Выводы аудитора по всем важным направлениям аудита, в т.ч по об исключительных случаях и важных обстоятельствах
14	Копии финансовой отчетности и отчета аудитора

У аудитора нет необходимости включать в аудиторскую документацию замененные проекты рабочих документов и финансовой отчетности, примечания, которые отражают неполные или предварительные результаты размышлений, предыдущие экземпляры документов, в которых были исправлены типографские или какие-либо другие ошибки, и дубликаты документов. Устные объяснения аудитора сами по себе не являются адекватным подтверждением выполненной аудитором работы или сделанного аудитором заключения, но могут использоваться, чтобы объяснить или разъяснить информацию, содержащуюся в аудиторской документации.

Таким образом, рабочая документация является собственностью аудитора. Аудитор должен документально оформить все сведения,

подтверждающие, что им аудит проведен в соответствии с положениями стандартов. В рабочих документах отражается вся информация о планировании аудита, характер, сроки и объем выполненных процедур, результаты аудита, выводы, сделанные на основе аудиторских доказательств.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что является целью составления аудиторской документации?
2. Что понимается под термином рабочая документация?
3. Что понимается под термином документация?
4. Что представляют собой процедуры составления документирования?
5. В каких случаях рабочие бумаги помогают аудитору?
6. В чем заключается этап планирования выборки?
7. Каким стандартом регулируется процесс аудиторского документирования?
8. Какую форму может иметь рабочая документация?
9. Каким образом содержание аудиторских доказательств влияет на рабочую документацию?
10. Какими могут быть доказательства по характеру?
11. Что представляют собой «тесты контроля»?

Тесты:

1. Чьей собственностью являются документы ?
 - A. собственностью клиента
 - B. собственностью аудитора
 - C. собственностью акционеров
 - D. собственностью дочерних компаний
 - E. собственностью инвесторов

2. Кто является собственником рабочих документов аудитора?.
 - A. аудитор
 - B. аудируемый субъект
 - C. вышестоящая организация
 - D. министерство финансов.
 - E. налоговая инспекция

3. Что содержат рабочие документы?
 - A. информацию о условиях, в которых хозяйствующий субъект осуществляет свою деятельность
 - B. извлечения из важных юридических документов договоров или протоколов
 - C. информацию об отрасли в экономической среде
 - D. информацию, касающуюся юридической и организационной структуры
 - E. Учетную политику

4. Какого типа доказательства могут быть представлены?

- А. доказательства, подтверждающие факт рассмотрения службы внутреннего контроля аудиторской организацией
- В. доказательства понимания аудита, системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля
- С. доказательства, подтверждающие оценку риска
- Д. доказательства, которые получаются в процессе планирования программы
- Е. доказательства, полученные службой внутреннего контроля

5. Какая информация представляется о процедурах, осуществлявшихся в отношении компонентов финансовой отчетности, если аудит проводился другим аудитором?

- А. выводы, сделанные аудитором по важным, значимым аспектам аудита, включая то, каким образом исключения или необычные обстоятельства, раскрытые аудитором разрешались или обрабатывались, если такое имело место
- В. копии писем или записок, доведенных до сведения или обсуждавшихся с субъектом
- В. письма – обязательства, письма – представления, полученные от субъектов,
- С. копии финансовых отчетов
- Д. копия аудиторского отчета
- Е. копии корреспонденции с экспертами, с другими аудиторами и третьими лицами

6. Необходимо ли аудитору собирать в ходе проверки клиента информацию о ее деятельности, копии документов, отчетов и т.п.?

- А. все это будет в учредительных документах
- В. необходимости в этом нет, все определяется личным желанием аудитора
- С. ни в коем случае, это нарушение этики аудитора
- Д. все это будет в доказательствах
- Е. это необходимо

7. Причина отказа от выдачи аудиторского заключения вероятнее всего может быть следующей

- А. аудитору к моменту предоставления аудиторского заключения не были предоставлены все документы, необходимые для составления аудиторского заключения
- В. клиент потребовал составить аудиторское заключение только по балансу предприятия
- С. несмотря на получение положительных доказательств о состоянии бухгалтерской отчетности предприятия, аудитор сомневается в достоверности предъявленных документов

D. предприятие клиента имеет несколько дочерних предприятий, аудит которых выполняли другие аудиторы
E.нет правильного ответа

8.Каким из перечисленных документов определяется срок аудиторской проверки?

- A.договором на аудиторскую проверку
- B.аудиторскими стандартами
- C.инструктивными материалами комиссии по аудиту
- D.временными правилами об аудиторской деятельности
- E.законом об аудиторской деятельности

9.Какие примеры аудиторской документации можно назвать:

- A.программы аудита, меморандумы по возникшим вопросам, обзоры значительных вопросов, письма-подтверждения, контрольные листы, письма-представления, корреспонденции (включая электронную почту)
- A.контрольные листы.
- B.корреспонденция (включая электронную почту)
- C.меморандумы по возникшим вопросам.
- D.обзоры значительных вопросов.
- E.письма-подтверждения и письма-представления.

10. Что может служить важным фактором при определении формы, содержания и масштаба аудиторской документации по значительным вопросам?

- A. степень профессионального суждения, вынесенного аудитором при выполнении работы и оценке результатов
- B.квалификация аудитора
- C.степень применения при аудите стандартов аудита
- D.меморандумы по возникшим вопросам
- E.условия договора на аудиторскую проверку

11.Что должен указать аудитор при документировании характера, сроков и масштаба выполненных аудиторских процедур?

- A.все ответы верны
- B.выполнение аудиторской работы и даты, когда такая работа была завершена
- C.проведенный обзор выполненной аудиторской работы, даты и масштаб такого обзора
- D.отличительные особенности конкретных статей или вопросов, которые были протестированы
- E.копии корреспонденции с экспертами, с другими аудиторами и третьими лицами

12.Что влияет на процесс документирования аудита?

- А.представленные клиентом документы
- В.применимые требования законодательства и регулирующих органов
- С.бизнес среды, в которой работает субъект
- Д.программа аудита и представления финансовой отчетности, актуальная для отрасли субъекта
- Е.МСА

13.Могут ли быть внесены изменения в аудиторскую документацию в ходе проверки, если они являются административными по своей природе?

- А.все ответы верны
- В.сортировка, сопоставление и создание перекрестных ссылок на рабочие документы.
- С.утверждение контрольных перечней по завершению аудита, связанных с процессом формирования файла
- Д. удаление или игнорирование замененной документации
- Е.документация внутреннего аудита

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
- 2.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.

12 АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ

12.1 Понятие и значение аналитических процедур в аудите

Проведение аудита финансовой отчетности клиента осуществляется с помощью определенных аудиторских процедур. Чтобы сформулировать определение «аудиторские процедуры» необходимо выяснить значение термина *процедура*, которое в переводе с латинского означает *продвижение*, или официально установленная последовательность действий для осуществления каких-либо действий. В теории аудита процедуры следует понимать как порядок и последовательность проведения действий, которые позволяют обеспечить осуществление аудиторской проверки в хронологическом рациональном порядке и получение доказательств полноты, точности и действительности данных, обрабатываемых системой учета. Иными словами процедуры – это конкретные действия аудиторов с целью получения достоверных данных по результатам проверки.

Аудиторские процедуры в зависимости от преследуемых целей осуществляются как правило с использованием тестов контроля (тестов на соответствие) и тестов по существу для получения доказательств, т.е. информации, получаемой аудитором в процессе формирования выводов, которые получаются на основе изучения первичных документов и бухгалтерской отчетности, записей, лежащих в основе финансовой отчетности, а также информации, полученной из других источников.

Тестов контроля (тесты на соответствие) в аудите применяются, во-первых, для осуществления контроля за соблюдением требований законодательства при совершении хозяйственных операций, во-вторых, для проведения проверки с целью выявления соответствия процедур внешнего контроля установленным нормам.

Тесты по существу применяются в целях получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений финансовой отчетности. Они подразделяются на два вида:

- детальные тесты операций и сальдо счетов;
- аналитические процедуры.

Аудит финансовой отчетности адаптирован к международным стандартам и применяется в аудите и содержит основные принципы и необходимые процедуры, вместе с соответствующим руководством в форме пояснительного документа и прочих материалов. Аудиторское доказательство зависит от получения достаточных соответствующих аудиторских процедур. Понятие достаточности и соответствия, взаимосвязаны и применяются к аудиторским доказательствам, полученным как в результате тестов контроля, так и процедур по существу.

Достаточность – представляет собой количественную меру аудиторских доказательств, их понятности по отношению к конкретным утверждениям и их надежности. Обычно, аудитор считает необходимым полагаться на аудиторские доказательства, которые считает надежными или

убедительными, собирая при этом информацию из различных источников, подтверждает нахождение одной и той же информации.

При формировании аудиторского заключения аудитор не просто проверяет всю имеющуюся информацию, но и выносит профессиональное суждение.

На профессиональное суждение аудитора о том, что именно является достаточным соответствующим доказательством являются следующие факторы:

1. Аудиторская оценка характера и уровня неотъемлемого риска, как на уровне финансовой отчетности, так и на уровне сальдо счетов.
2. Характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценка риска.
3. Существенность проверяемой статьи.
4. Опыт, приобретенный в течение предыдущих аудитов.
5. Результаты аудиторских процедур, включающие мошенничество и ошибки, которые могли быть обнаружены.
6. Источники надежности имеющейся информации.

При получении аудиторских доказательств на основании тестов контроля, аудитору следует рассмотреть достаточность и соответствие аудиторских процедур с целью подтверждения выводов и получению аудиторских доказательств. Аспектами систем бухгалтерского учета внутреннего контроля, относительно которых аудитору, следует получить аудиторские доказательства, является:

1. Организация системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля состоит таким образом, чтобы получить обоснованное профессиональное мнение с целью выявления или исправления найденных существенных искажений.
2. Функционирование систем бухгалтерского учета и контроля эффективности в течение соответствующего периода.

При получении аудиторских доказательств, аудитору следует рассматривать достаточность изученной финансовой отчетности с целью подтверждения её достоверности. Данные доказательства могут подразделяться:

- а) наличие активов или обязательств существующих на определенную отчетную дату.
- б) права и обязательства, т.е. активы или обязательства принадлежащие субъекту;
- в) возникновение в течение отчетного периода различных хозяйственных операций или произошедших событий;
- г) полнота;
- д) измерение (стоимость и единицы измерения);
- е) представление и раскрытие, статья раскрывается, классифицируется и излагается в соответствии с применяемой концептуальной основой представления финансовой отчетности.

В аудите термин «аналитические процедуры» означает оценку

финансовой информации на основе изучения закономерных взаимосвязей, как между финансовой, так и нефинансовой информацией. Аналитические процедуры также охватывают исследование выявленных отклонений и взаимосвязей, которые противоречат прочей относящейся к делу информации или существенно расходятся с прогнозируемыми данными.

Аудитор должен разработать и незадолго до завершения аудита выполнить аналитические процедуры, которые помогают аудитору сформулировать общее заключение относительно того, соответствует ли финансовая отчетность представлениям аудитора о субъекте.

Если аналитические процедуры, выполненные аудитором отражают какие-либо колебания или взаимосвязи, которые противоречат другой релевантной информации или значительно отличаются от ожидаемых величин, аудитор должен изучить такие расхождения путем:

- направления запросов руководству субъекта и получения надлежащего аудиторского доказательства, относящегося к ответам руководства субъекта;
- выполнения других аудиторских процедур по мере необходимости в сложившейся ситуации.

Аудитор может обратиться к руководству субъекта с запросом о наличии и надежности информации, необходимой для применения аналитических процедур, и о результатах любых из таких процедур, проведенных субъектом. Использование аналитических данных, подготовленных руководством субъекта, может оказаться эффективным при условии, что аудитор уверен в том, что такие данные были подготовлены надлежащим образом.

Различные виды аналитических процедур обеспечивают различную степень уверенности. Аналитические процедуры, предполагающие прогноз совокупного арендного дохода от здания, разделенного на квартиры, исходя из арендных ставок, количества квартир и процента свободных квартир, могут обеспечить убедительное доказательство и избавить от необходимости дальнейшей проверки посредством детальных тестов при условии, что указанные элементы проверены надлежащим образом. Аудиторское доказательство, относящееся к ответам руководства субъекта, может быть получено путем оценки таких ответов с учетом знания субъекта и его среды, а также вместе с другим аудиторским доказательством, полученным в ходе аудита.

Аудиторское доказательство – это информация, получаемая аудитором в процессе формирования выводов, которые получаются на основе изучения первичных документов и бухгалтерской отчетности, записей, лежащих в основе финансовой отчетности, а также информации полученной из других источников.

Вопросы для самоконтроля:

1. Дайте понятие определению «процедуры»?

2. Что является целью выполнения аналитических процедур?
3. На сколько видов делятся аудиторские аналитические процедуры?
4. Что представляют собой детальные тесты операций и сальдо счетов?
5. Что представляют собой процедуры по существу?
6. Как осуществляется организация проведения аналитических процедур?
7. Каким стандартом регулируется процесс организации и проведения аналитических процедур?
8. Какими могут быть доказательства по характеру?
9. Что представляют собой «тесты контроля»?
10. Какие аналитические процедуры должны выполняться аудитором в процессе формулирования общего заключения?

Тесты:

1. Руководство по процедурам, которые могут использоваться при проверке специфических вопросов, применении в отдельных отраслях промышленности и сфере услуг, подготовке аудиторских отчетов является:
А. нормами аудита
В. правилами аудита
С. стандартами аудита
D. компонентами аудита
E. предметом аудита
2. Что из себя представляют процедуры аудита?
А. конкретные аудиторские действия
В. совокупность правил проверки
С. стандарты по аудиту
D. этику поведения аудитора
E. все вышеуказанное
3. Информация уместна, если
А. помогает оценивать прошлые, настоящие и будущие события
В. имеет низкую стоимость получения
С. не представляется внешним пользователям
D. используется многими фирмами
E. используется для сравнения
4. Информация не имеет существенных ошибок для обеспечения
А. достоверности
В. сопоставимости
С. последовательности
D. прогноза
E. принципа
5. Выполняя аналитическую функцию аудитор:

- А.анализирует финансовую отчетность, проводит финансовый прогноз, вырабатывает соответствующие рекомендации
- В.проверяет финансовую отчетность хозяйствующего субъекта, состояние внутреннего контроля
- С.консультирует по вопросам учета, налогообложения, права, оценки имущества
- Д.налаживает учет, внедряет его передовые формы и методы, составляет отчетность и декларации
- Е.среди перечисленных ответов нет правильного

6.Что из себя представляют процедуры аудита?

- А.конкретные аудиторские действия
- В.совокупность правил проверки
- С.стандарты по аудиту
- Д.этику поведения аудитора
- Е.все вышеуказанное

7.Рабочие бумаги помогают аудитору:

- А.при планировании аудита, при проведении аудита,при осуществлении руководства и обзора аудиторской работы, при получении аудиторских доказательств в ходе аудита
- В.при проведении аудита
- С.при осуществлении руководства и обзора аудиторской работы
- Д.при заключении договора
- Е.при получении аудиторских доказательств в ходе аудита

8.Что следует отражать аудитору в рабочих документах?

- А.все ответы верны
- В.характер, сроки, объем инфляции
- С.последующих результаты
- Д.выводы, сделанные на основе получения аудиторских доказательств.
- Е. ход планирования аудиторской работы

9. От чего зависит объем рабочих документов?

- А. от профессионального суждения аудитора, поскольку нет необходимости и было бы не целесообразно документировать каждый вопрос
- В.от стандартов по аудиту
- С.от осуществления руководства
- Д.от условий заключенного договора
- Е.от масштаба аудита

10.Какие факторы оказывают влияние на форму и содержание документов:

- А.характер отношений; необходимость определения обстоятельств в направлении, руководстве и проверке работы выполненной помощниками, конкретные методы и приемы, принимаемые в процессе проведения аудита

- В.форма аудиторского отчета;
- С.характер и сложность хозяйственной деятельности;
- Д.характер и состояние системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- Е.необходимость определения обстоятельств в направлении, руководстве и проверке работы выполненной помощниками;

11.Что влияет на форму, содержание и масштаб аудиторской документации?

- А.размер и сложность организационной структуры субъекта, необходимость задокументировать заключение или основу для заключения, которые не становятся очевидными из документации по выполненной работе или полученному аудиторскому доказательству
- В.характер аудиторских процедур, которые должны быть выполнены
- С.выявленные риски существенных искажений
- Д.характер и масштаб выявленных отклонений
- Е.значимость полученного аудиторского доказательства

12.Какие аспекты рассматривает аудитор разработки аналитических процедур проверки по существу?

- А.все ответы верны
- В.сопоставимость доступной информации,т.е. обобщенные данные по отрасли, возможно, потребуется дополнить, чтобы их можно было сравнить с данными субъекта, который производит и продает специализированную продукцию;
- С. характер и уместность имеющейся информации,
- Д.средства контроля над подготовкой информации, которые разработаны с целью обеспечения полноты, точности и действительности информации.
- Е.источник имеющейся информации,т.е. информация обычно более надежна, если она получена из независимых источников за пределами субъекта

13. Что должен сделать аудитор при разработке и выполнении аналитических процедур проверки по существу, отдельно или в сочетании с детальными тестами? А.все ответы верны

- В.установить годность конкретных аналитических процедур проверки по существу для данных утверждений, принимая во внимание оцененные риски существенных искажений и детальные тесты, если таковые имеются, для этих утверждений
- С.оценить надежность данных, на которых базируются ожидания аудитора в отношении отраженных сумм или коэффициентов,принимая во внимание источник, сопоставимость, характер и уместность имеющейся информации, а также средства контроля над ее подготовкой
- Д.сделать прогноз в отношении отраженных сумм или коэффициентов и

оценить, достаточно ли точен прогноз, чтобы идентифицировать искажение, которое само по себе или в совокупности с другими искажениями, может привести к существенному искажению финансовой отчетности;

Е.определить сумму отклонения отраженных сумм от ожидаемых величин, которая является приемлемой без дальнейшего изучения, как это требуется в процессе формулирования общего заключения

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
- 2.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

13 ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА

13.1 Этапы проведения аудита

Аудиторская проверка должна отвечать определенному набору требований и состоять из определенных этапов. Жестко установленных перечней, таких требований и этапов нет, хотя они определяются МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности».

Условно аудиторскую проверку можно разделить на три основных этапа:

1. Планирование;
2. Сбор аудиторских доказательств;
3. Завершение аудита.

На первом этапе аудитор должен:

- * предварительно знакомиться с клиентом;
- * оформляет свои отношения с клиентом контрактом и (или) письмом обязательством;
- * рассчитывает уровень существенности предстоящей проверки;
- * изучает и оценивает систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации клиента;
- * оценивает аудиторские риски;
- * готовит общий план и программу аудита.

На основном (втором) этапе, аудитор обычно занимается сбором аудиторских доказательств, для чего выполняет аудиторские аналитические процедуры. Аудиторские процедуры включают в себя тестирование средств контроля и аудиторские процедуры по существу.

Последние в свою очередь подразделяются на детальную проверку отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам, и аналитические процедуры.

На последнем (третьем) этапе аудитор должен:

- * завершить подготовку рабочей документации в виде аудиторского файла;
- * подготовить письменную информацию руководству проверяемого хозяйствующего субъекта по результатам аудита;
- * сформулировать по результатам аудита свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого хозяйствующего субъекта;
- * подготовить по установленной форме аудиторское заключение.

К обязательным требованиям, которые должны соблюдаться в процессе аудита, можно отнести:

- * использование принципа существенности;
- * документирование аудита;
- * оценка аудиторского риска;
- * применение аудиторских процедур при сборе аудиторских доказательств;
- * соблюдение определенных требований при проведении выборочной проверки материалов;
- * надлежащее распределение полномочий между членами группы специалистов в ходе выполнения аудиторского задания;

* контроль качества работы в аудите.

13.2 Планирование аудита

Первым начальным этапом аудиторской проверки является этап планирования. Эффективное проведение всех процедур в ходе аудита базируется на их тщательном планировании и подготовке.

Общие принципы планирования аудита регламентируются международным стандартом по аудиту 300 «Планирование аудита финансовой отчетности».

Планирование аудита начинается еще до написания письма-обязательства и заключения договора с.

Процесс планирования аудита проходит несколько стадий:

1. предварительное планирование;
2. подготовка и составление общего плана;
3. подготовка и составление программы.

В ходе планирования, аудиторские организации должны соблюдать ряд принципов:

- * комплексность;
- * непрерывность;
- * оптимальность.

Планированию уделяется большая часть времени (при повторном аудите-5-10% времени, при первичном аудите-20-25% и более), которое затрачивается на аудиторскую проверку. Хотя масштабы планирования зависят в каждом конкретном случае от условий работы с клиентом.

В соответствии со стандартом работа с хозяйствующим субъектом должна начинаться с предварительного планирования.

Именно стадия предварительного планирования предшествует написанию письма-обязательства и заключению договора на проведение аудиторской проверки, т.е. моменту, когда стороны выразят обоюдное согласие на проведение аудита и примут на себя связанные с этим обязательства. На этой стадии происходит знакомство аудитора с клиентом, в результате чего аудитор должен принять решение о принципиальной возможности и целесообразности дальнейшего сотрудничества в области аудита.

В процессе предварительного планирования аудитору следует ознакомиться:

1. С историей становления организации
2. Ее организационно-управленческой структурой
3. Видами деятельности
4. Структурой уставного капитала
5. Системой оплаты труда и распределения прибыли
6. Системой внутреннего контроля и т.п.

По окончании предварительного планирования аудитор должен владеть информацией о:

- внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность предприятия,
- отражающих экономическую ситуацию и отраслевые особенности; внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность предприятия, связанных с его индивидуальными особенностями; независимости аудиторской фирмы по отношению к организации-клиенту.

Если по итогам предварительного планирования, аудиторская организация и хозяйствующий субъект пришли к соглашению о возможности аудита и в устной форме согласовали принципиальные моменты его проведения, они должны перейти к документальному оформлению своих взаимоотношений.

В зависимости от конкретных условий, руководство аудиторской организации может выбрать оптимальный вариант документального оформления отношений с клиентом. Если применяется письмо-обязательство, то необходимо придерживаться формы и содержания документа, предписанных МСА, в котором определен перечень информации, которая в обязательном порядке должна найти отражение в письме-обязательстве:

- * условия аудиторской проверки;
- * обязательства аудиторской проверки;
- * обязательства хозяйствующего субъекта.

Дополнительно в данном документе может быть приведена другая информация.

Письмо-обязательство пока не применяется широко в деловом обороте. Свои отношения аудиторские организации с клиентами оформляют путем заключения договора на проведение аудиторской проверки.

В общем плане аудита должны быть предусмотрены:

- * сроки и график его проведения;
- * даты подготовки и представления письменной информации аудитора руководству хозяйствующего субъекта по итогам аудита, аудиторского заключения, а также промежуточных отчетов.

В плане обязательно следует предусмотреть способ проведения аудита – сплошной или выборочный.

Заключительной частью работы над планом является формирование бригады аудиторов, распределение их в соответствии с профессиональными качествами по конкретным участкам аудита, инструктаж, ознакомление с планом и программой аудита и порядком контроля качества работы.

Общий план аудита должен быть до начала конкретной проверки или в начале такой работы. При соответствующих обстоятельствах положения общего плана могут корректироваться в ходе аудита. Изменения, вносимые в план, и их причины аудитор должен подробно документировать.

После составления плана разрабатывается программа аудита, предусматривающая собой перечень аудиторских процедур, необходимых

для его организации. Программа является инструментом реализации плана аудита.

Вопросы для самоконтроля:

1. Почему необходим процесс планирования аудита?
2. Когда происходит предварительное знакомство аудитора с клиентом?
3. Что представляют собой процессы планирования?
4. Каковы условия проведения аудита?
5. Когда составляется «Письмо-соглашение об аудите»?
6. В чем заключается работа аудитора на завершающем этапе аудита?
7. В чем заключается этап планирования выборки?
8. Как определяется ожидаемый характер и сроки обмена информацией между членами команды по проекту аудита?

Тесты:

1. Письмо-обязательство о согласии аудиторской фирмы на проведение аудита направляется клиенту:
А. до заключения договора на проведение аудита
В. после заключения аудита на проведение аудита
С. одновременно с заключением договора на проведение аудита
D. вместо договора на проведение аудита
E. не отправляется
2. Общий план аудита включает
А. процедуры аудита, источники информации, исполнителей
В. процедуры аудита, ответственность аудиторов
С. гонорара аудита, обязанность аудиторов
D. сроки аудита, ответственность заказчика
E. количество документов, подлежащих проверке
3. Когда осуществляется планирование работы аудитором?
А. до начала выполнения аудиторских процедур
В. до утверждения программы аудита
С. непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания
D. во время проведения аудиторских процедур
E. на третьем этапе аудита
4. До начала документальной проверки аудитору необходимо запланировать...
А. изучение организационных и технологических особенностей предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его

производственной деятельности, обоснованность применяемого на практике метода учета производственных затрат

В.изучение специализации, масштаб и структуру каждого вида его производственной деятельности;

С.изучение организационных и технологических особенностей предприятия

Д.изучение обоснованность применяемого на практике метода учета производственных затрат

Е.изучение стандартов аудита

5.Что представляет собой документирование планов аудита?

А.представляет собой факт запланированного характера, сроков выполнения, и масштаба процедур по оценке рисков

В.представляет собой выполнение аудиторских процедур на уровне утверждений в ответ на оцененные риски

С.изучение организационных и технологических особенностей предприятия

Д.изучение обоснованность применяемого на практике метода учета производственных затрат

Е.изучение стандартов аудита

6.Аудитор и клиент должны согласовывать условия обязательства в:

А.в форме письма обязательства

В.в предварительном планировании

С.в форме договора

Д.в форме контракта

Е.в форме заявления

7.Что включает в себя план аудита?

А.включает в себя характер, сроки выполнения и масштаб аудиторских процедур, которые необходимо выполнить членам команды по проекту

В.процедуры аудита, ответственность аудиторов

С.гонорара аудита, обязанность аудиторов

Д.сроки аудита, ответственность заказчика

Е.количество документов, подлежащих проверке

8.Планирование аудиторских процедур осуществляется....

А.на протяжении всего аудита по мере разработки плана аудита

В.до начала выполнения аудиторских процедур

С.непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания

Д.во время проведения аудиторских процедур

Е.до утверждения программы аудита

9.На каком этапе аудита осуществляется планирование аудиторских процедур по оценке рисков?

А.на начальном этапе аудита.

В.до начала выполнения аудита

С.непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания

Д.во время проведения аудиторских процедур

Е.до утверждения программы аудита

10.От чего зависят характер, сроки выполнения, масштаб направления работы команды по проекту и надзора за членами команды по проекту?

А.от размера и сложности организационной структуры субъекта, области аудита,

оцененные риски существенных искажений,пособности и профессиональной компетентности членов команды по проекту, выполняющей аудит, более детальной проверки их работы

В.от области аудита

С.от оцененных рисков существенных искажений

Д.от способности и профессиональной компетентности членов команды по проекту, выполняющей аудит

Е.от более детальной проверки их работы

11.В процессе предварительного планирования аудитору следует ознакомиться:

А.с историей становления организации, организационно-управленческой структурой, видами деятельности, структурой уставного капитала, системой оплаты труда и распределения прибыли

В.организационно-управленческой структурой

С.видами деятельности

Д.структурой уставного капитала

Е.системой оплаты труда, распределения прибыли и системой внутреннего контроля

12.В каком виде аудитор должен документально оформить свое мнение и передать его хозяйствующему субъекту в виде итоговых документов?

А.в виде письменной информации (отчета)

В.в виде доклада

С.в виде устной информации

Д.в виде заявления

Е.в виде программы

13.План аудиторской проверки составляет:

А.аудитор, осуществляющий проверку

В.руководитель клиента

С.аудиторская фирма

Д.аудируемый субъект

Е.любой из участников аудиторских отношений

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-111 ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
- 2.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

14 АУДИТОРСКИЙ ОТЧЕТ (ЗАКЛЮЧЕНИЕ)

14.1 Общие требования к составлению аудиторского отчета и порядок его подготовки

Завершение аудита имеет не меньшее значение, чем предыдущие этапы аудиторской проверки. На этом этапе аудитор должен на базе обобщения всей полученной в ходе проверки информации сформировать свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта. Аудитор должен документально оформить это мнение и передать его хозяйствующему субъекту в виде итоговых документов, а именно в виде «Письменной информации (отчета) аудитора руководству хозяйствующего субъекта по результатам проведения аудита» и «Аудиторского заключения о проверке финансовой отчетности».

Согласно МСА 700 «Формулирование мнения и представление отчета (заключения) по финансовой отчетности» отчет аудитора должен содержать письменное, четко выраженное заключение о финансовых отчетах, взятых в целом.

Аудиторское заключение (отчет) должен включать в себя основные элементы в следующей последовательности:

- а) заглавие;
- б) адресат;
- в) начальный или вводный раздел;
- г) основной раздел (содержит описание характера аудита);
- д) заключительный раздел (содержит заключение по финансовым отчетам);
- е) дата заключения (отчета);
- ж) адрес аудитора (или фирмы);
- з) подпись и личная печать аудитора.

К аудиторскому заключению в обязательном порядке должна прилагаться бухгалтерская отчетность, в отношении которой проводился аудит.

Стандартом аудита регламентируется состав информации, подлежащей в обязательном порядке раскрытию в каждой части аудиторского заключения.

В связи с тем, что аналитическая (основной раздел) и итоговая (заключительный раздел) части аудиторского заключения содержит информацию разной степени конфиденциальности и адресованы различными группам пользователей – исполнительному органу и учредителям (участникам) хозяйствующего субъекта, аудиторская организация должна предоставить хозяйствующему субъекту не менее двух первых экземпляров аудиторского заключения, в том числе:

* не менее одного экземпляра вводной аналитической и итоговой частей с приложением бухгалтерской отчетности;

* не менее одного экземпляра в составе вводной и итоговой частей с приложением бухгалтерской отчетности для предоставления заинтересованным пользователям, включая налоговые органы.

14.2 Формы аудиторского отчета (заключения)

Формулирование мнения и представление отчета (заключения) по финансовой отчетности предусматривает четыре вида аудиторского заключения, которыми аудитор может выразить свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Заключения могут составляться в форме:

1. Безусловного заключения (заключения без оговорок).
2. Условного заключения (с оговорками).
3. Отказ от составления заключения.
4. Отрицательное заключение.

«Безусловное заключение (заключение без оговорок) составляется в том случае, если аудитор делает вывод, что финансовые отчеты представляют точную и достоверную картину (или представлены во всех существенных аспектах) в соответствии с установленной основой представления финансовой отчетности». Безусловно, аудиторское заключение – это заключение именно с безусловным подтверждением достоверности бухгалтерской отчетности. Его составляют при выполнении следующих условий:

- а) если бухгалтерией предприятия внесены все изменения в учет и отчетность, рекомендованные аудиторами в ходе проверки;
- б) если эти изменения внесены в отчетность проверяемого периода;
- в) если отсутствуют иные объективные обстоятельства, препятствующие безусловному подтверждению бухгалтерской отчетности.

Таким образом, безусловное аудиторское заключение имеет определенную и недвусмысленную сущность, за содержание такого документа аудитор должен нести очень высокую ответственность.

На практике иногда встречаются определенные модификации различных форм заключения аудитора, которые определяются конкретной степенью существенности тех некорректностей бухгалтерской отчетности, которые выявлены аудитором.

- «Условное заключение (заключение с оговорками) составляется в том случае, если аудитор приходит к выводу, что безусловное не может быть составлено, но влияние разногласия с руководством или ограничение масштаба аудиторской проверки не является столь существенным и значительным, чтобы составить отрицательное заключение или отказаться от составления заключения. Условное заключение следует, выражать с оговоркой «за исключением», и далее следует информация, к которой относится оговорка.

Данное аудиторское заключение составляется в следующих случаях:

- а) если бухгалтерская отчетность за проверяемый период уже утверждена высшим органом управления предприятия и все изменения, рекомендуемые аудитором в ходе проверки, могут быть внесены бухгалтерией предприятия только в учет и отчетность текущего периода;

б) если некорректности в бухгалтерской отчетности, выявленные аудиторами в ходе проверки, являются существенными и определяющими, не нарушающими концепции действующего предприятия (не грозящее ему банкротством);

в) если администрация согласилась с основными выводами аудиторов об ошибках и неточностях в бухгалтерской отчетности, а также взяла на себя обязательства по корректировке соответствующих системных записей в текущем году, подписала упомянутое в заключении соответствующее приложение с перечнем этих ошибок и т.д.

«Отрицательное заключение составляется в том случае, если аудитор считает, что финансовая отчетность до такой степени существенно искажена или может вводить в заблуждение, что ее нельзя считать объективно отражающей финансовое состояние компании и что составление отчета с оговоркой недостаточно». Данное аудиторское заключение составляется, когда имеет место один из следующих случаев:

а) выявленные аудитором некорректности в бухгалтерской отчетности (иногда она даже оказывается незавершенной должным образом) являются в высшей степени существенными и определяющими (им грозит банкротство);

б) администрация отказывается представлять существенную часть первичных документов, данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для подтверждения бухгалтерской отчетности (ограничение масштабов аудита);

в) администрация настаивает, что утверждения в отчетности в основном верны, но не соглашаются с основными выводами аудиторов об ошибках и неточностях, категорически отказываются исправлять соответствующие системные записи и т.д.

«Отказ от составления заключения выражается в том случае, если влияние ограничения масштаба аудиторской проверки является столь существенным и значительным, что аудитор не в состоянии получить достаточные и соответствующие аудиторские доказательства, а также при наличии взаимоотношений определенной зависимости между аудитором, подпадающих под положения Кодекса этики аудиторов, и поэтому не в состоянии составить заключение по финансовым отчетам.

Отказ от выражения мнения возникает в особых, строго регламентированных случаях. Как правило, это неординарные, из ряда вон выходящие случаи, с весьма трудным прогнозированием последствий.

Аудитор должен сформулировать мнение относительно того, подготовлена ли финансовая отчетность, во всех существенных аспектах, в соответствии с применимой основой представления финансовой отчетности.

Для того, чтобы сформулировать данное мнение, аудитор должен прийти к заключению относительно того, получил ли аудитор разумную уверенность в том, не содержит ли финансовая отчетность в целом существенные искажения, вызванные мошенничеством или ошибкой.

Аудитор должен оценить, подготовлена ли финансовая отчетность, во всех существенных аспектах, в соответствии с требованиями применимой основы представления финансовой отчетности. Такая оценка должна включать рассмотрение качественных аспектов учетной практики субъекта, включая показатели возможной предвзятости суждений руководства субъекта.

Если финансовая отчетность подготовлена согласно требованиям основы соответствия, аудитор не обязан оценивать тот факт, обеспечивает ли финансовая отчетность достоверное представление. Однако, в крайне редких обстоятельствах, если аудитор приходит к заключению, что такая финансовая отчетность вводит в заблуждение, аудитор должен обсудить этот вопрос с руководством субъекта и, в зависимости от того, как он будет решен, должен определить, следует ли указывать это в аудиторском отчете (заключении) и, если да, то каким образом.

Аудиторский отчет (заключение) должен быть представлен в письменной форме. Аудиторский отчет (заключение) по результатам аудита, проведенного в соответствии с Международными стандартами аудита должен содержать:

- Заголовок. Аудиторский отчет (заключение) должен содержать заголовок, четко указывающий на то, что данный отчет (заключение) является отчетом (заключением) независимого аудитора.

- Адресат. Аудиторский отчет (заключение) должен быть надлежащим образом адресован в соответствии с условиями соглашения.

- Вводный параграф. Вводный параграф аудиторского отчета (заключения) должен:

- указывать на субъект, по финансовой отчетности которого проводился аудит;

- указывать на то, что по данной финансовой отчетности проводился аудит;

- указывать название каждого отчета, входящего в финансовую отчетность;

- ссылаться на краткое описание основных положений учетной политики и прочие пояснительные примечания;

- оговаривать дату или период, отраженный в каждом финансовом отчете, составляющем финансовую отчетность.

Вопросы для самоконтроля:

1. Назовите общие требования к составлению аудиторского отчета (заключения)

2. Дайте характеристику порядку подготовки аудиторского отчета (заключения)

3. Назовите основные положения отчета независимого аудитора по полному комплексу финансовой отчетности.

4. Назовите основные формы аудиторского отчета (заключения)

5. В каких случаях могут составляться отчеты в форме безусловного заключения (заключения без оговорок)?
6. Какие разделы предусмотрены в аудиторском отчете (заключении)?
7. В каких случаях могут составляться отчеты в форме условного заключения (с оговорками)?
8. В каких случаях могут составляться отчеты в форме отказа от составления заключения?
9. В каких случаях могут составляться отчеты в форме отрицательного заключения?

Тесты:

1. В обязанности аудитора непременно входит выдача клиенту положительного аудиторского отчета по результатам проверки:
А. нет, это определяется результатом проверки: отчет может быть и отрицательным, и аудитор может отказаться от выдачи отчета
В. да, это записано в Законе «Об аудиторской деятельности в РК»
С. в зависимости от текста договора на проверку
D. да, это указано в национальных стандартах по аудиту
E. верного ответа нет
2. Основываясь на своей проверке, аудитор составил отчет, в котором отразил серьезные недостатки в финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Как быть в этом случае с аудиторским заключением?
А. дать время на исправление недостатков, еще раз проверить и после этого принять решение о выдаче заключения
В. отказаться от выдачи аудиторского заключения
С. разорвать отношения с клиентом
D. выдать аудиторское заключение
E. правильного ответа нет
3. Руководство предприятия, сославшись на коммерческую тайну, отказалось выдать аудитору документацию нефинансового характера. Оцените действия аудитора
А. аудитор выдал аудиторское заключение, сделав оговорку об ограничении информации
В. аудитор выдал аудиторское заключение
С. аудитор отказался от выдачи аудиторского заключения
D. аудитор выдал аудиторское заключение с оговоркой «за исключением» относительно статей бухгалтерской отчетности, на которые по его мнению, может оказать влияние конфиденциальная информация
E. правильного ответа нет
4. В чем разница между решением аудитора отказаться от выдачи аудиторского заключения и решением дать отрицательное заключение?

А.если аудитор отказывается дать заключение, значит, в силу определенных причин у него не сложилось мнение о достоверности отчетности клиента, а отрицательное заключение он дает в том случае, если будет убежден в недостоверности отчетности

В. никакой – это одно и то же

С.причины решения одни и те же, но отказ - предпочтительнее для клиента

Д. разница зависит от конкретных обстоятельств аудиторской проверки

Е. правильного ответа нет

5.Причина отказа от выдачи аудиторского заключения вероятнее всего может быть следующей:

А.аудитору к моменту предоставления аудиторского заключения не были представлены все документы, необходимые для составления аудиторского заключения

В.несмотря на получение положительных доказательств о состоянии бухгалтерской отчетности предприятия, аудитор сомневается в достоверности

С.клиент потребовал составить аудиторское заключение только по балансу предприятия

Д. предприятие клиента имеет несколько дочерних предприятий, аудит которых выполняли другие аудиторы

Е.все перечисленные причины

6.Имеют ли право потребители информации бухгалтерской отчетности предприятия знакомиться с аналитической частью аудиторского заключения?

А.с согласия владельца

В.нет

С.это не только право, но и обязанность

Д.конечно

Е.с согласия аудитора

7. В какой из следующих ситуаций аудитор обычно будет выбирать между представлением заключения с оговоркой «за исключением» и представлением отрицательного заключения?

А.финансовая отчетность не раскрывает информации, требуемой общепринятыми бухгалтерскими принципами

В.аудитор не присутствовал при инвентаризации и не может доверять суммам, отраженным с помощью проведения других аудиторских процедур

С.аудитор назначен только для представления отчета о балансе, но не об остальных важнейших элементах бухгалтерской отчетности

Д.данные, отраженные в бухгалтерской отчетности, вызывают у аудитора значительные сомнения в отношении способности предприятия продолжать свою деятельность в будущем

8. Если договор заключен решением годового собрания акционеров, то законным является тот факт, что расторгает его:

- A. собрание акционеров
- B. администрация предприятия
- C. генеральный директор
- D. Совет директоров
- E. третьи лица

9. Заключительная часть аудиторского отчета:

- A. не может датироваться ранее даты подписания финансовой отчетности
- B. датируется ранее даты подписания финансовой отчетности
- C. не датируется совсем
- D. проставляется текущая дата
- E. датируется датой подписания финансовой отчетности

10. Разработка аудиторской программы обычно не может быть закончена, если:

- A. не завершится рассмотрение внутреннего контроля субъекта
- B. письма-соглашения между аудитором и субъектом не подписаны
- C. условия отчетности не сообщены Совету директоров
- D. не проведены поиск и документация неучетных обязательств
- E. все вышеперечисленное

11. Что указывается в заключительном разделе аудиторского отчета?

- A. офис аудитора
- B. офис клиента
- C. офис администрации проверяемого хозяйствующего субъекта
- D. адрес аудируемого предприятия
- E. все указанные адреса

12. Аудиторское заключение подписывается:

- A. аудитором исполнителем, руководителем аудиторской организации
- B. аудитором, помощником аудитора
- C. аудитором, руководителем или главным бухгалтером проверяемого объекта, если иное не предусмотрено в договоре
- D. от имени аудиторской фирмы, аудитора - с одной стороны, и клиента - с другой стороны
- E. всеми участниками аудиторских отношений

13. Аудитор может оказаться не в состоянии составить заключение без оговорок, при наличии какого-либо из следующих обстоятельств:

- A. всех перечисленных
- B. ограничение масштаба аудиторской проверки, вызванное внешними обстоятельствами

С. расхождение с руководством по вопросам приемлемости избранной учетной политики

Д. несогласие с руководством хозяйствующего субъекта по проблемам адекватности раскрытий финансовых отчетов

Е. ограничение масштаба аудиторской проверки, введенное хозяйствующим субъектом

14. Аудитор может оказаться не в состоянии составить заключение без оговорок, при наличии какого-либо из следующих обстоятельств:

А. всех перечисленных

В. ограничение масштаба аудиторской проверки, вызванное внешними обстоятельствами

С. расхождение с руководством по вопросам приемлемости избранной учетной политики

Д. несогласие с руководством хозяйствующего субъекта по проблемам адекватности раскрытий финансовых отчетов

Е. ограничение масштаба аудиторской проверки, введенное хозяйствующим субъектом

15. Что указывается в заключительном разделе аудиторского отчета?

А. офис аудитора

В. офис клиента

С. офис администрации проверяемого хозяйствующего субъекта

Д. адрес аудируемого предприятия

Е. все указанные адреса

16. Ограничение масштаба аудиторской проверки, введенное хозяйствующим субъектом или вызванное внешними обстоятельствами может вызвать составление:

А. условного заключения или отказа от составления заключения

В. заключения без оговорок

С. отрицательного заключения

Д. любого варианта заключения

Е. правильного ответа нет

17. При наличии взаимоотношений определенной зависимости между аудитором и клиентом, подпадающим под положения Кодекса этики аудиторов Республики Казахстан, составляется:

А. отказ от составления заключения

В. условное заключение

С. безусловное заключение

Д. отрицательное заключение

Е. заключение с оговорками

18. Отрицательное аудиторское заключение выдается в тех случаях, когда:

А. неуверенность аудитора в достоверности финансовой отчетности настолько велика, что по его мнению может ввести в заблуждение пользователей и не позволяет сделать вывод о правильности и объективности финансовой отчетности

В. аудитор не согласен с методами оценки объектов учета, правильностью расчетов амортизации и других расчетных значений

С. неуверенность или ограничения объема проверки настолько существенны, что не дают аудитору оснований для вывода о состоянии финансовой отчетности

Д. неадекватная учетная политика предприятия влияет на достоверность финансовой отчетности

Е. ограничение масштаба аудита существенно

19. Основные разделы, из которых состоит аудиторский отчет:

А. вводный, аналитический, заключительный

В. вводный, основной, заключительный

С. заголовок, основной, обобщение

Д. заголовок, цель выводы, рекомендации

Е. произвольные разделы по усмотрению аудитора

20. Отчетность, публикуемая в специальных газетах и бюллетенях для ознакомления акционеров и других заинтересованных лиц с финансовым положением и результатами хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период

А. финансовая отчетность

В. управленческая отчетность

С. статистическая отчетность

Д. отчет о доходах и расходах

Е. отчет о проделанной работе

Задания для самопроверки:

Ситуация №1:

Клиент из-за коммерческой тайны не разрешил аудитору проверить достоверность некоторых показателей и выдал аудитору письменное подтверждение об их достоверности.

Как быть с заключением, если других проблем при аудите не было?

Ситуация №2:

Налоговый инспектор, при проверке финансовой отчетности клиента потребовал ознакомить его с полным текстом аудиторского заключения. Подскажите клиенту правильный ответ:

Ситуация №3:

Аудиторская фирма заключила договор на проведение аудиторской проверки крупной организации, акционером которой она является. Укажите, может ли в такой ситуации заключаться договор.

Ситуация №4:

Организация предложила аудиторской фирме заключить договор на комплексную услугу: в начале восстановить бухгалтерский учет и составить отчетность, а затем проверить и дать аудиторское заключение. Как поступить клиенту?

Ситуация №5:

Аудиторы должны составить отчет по финансовой отчетности общего назначения, подготовленного руководством субъекта в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Условия соглашения по аудиту отражают описание ответственности руководства субъекта за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210 .

- Данные по запасам искажены. Искажение считается существенным, но не повсеместным для финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет прочие обязанности по представлению отчетности, предусмотренные местным законодательством.

В какой форме будет составлен отчет (заключение)?

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
2. Э.О. Нурсейтов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
3. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
4. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

1. Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
3. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
4. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономистъ -2016 г.
5. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.

6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
7. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
8. Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы, :LEM, 2005-112с.
9. Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы, :LEM, 2009-220с.
10. Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
11. Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

15 КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТА

15.1 Контроль аудиторской фирмы за работой аудиторов

Контроль качества аудиторской деятельности осуществляется в нескольких аспектах:

- контроль основного аудитора за работой своих ассистентов;
- контроль аудиторской фирмы за работой аудиторов;
- внешний контроль.

Контроль основного аудитора за работой своих ассистентов.

Основной аудитор несет полную ответственность за выполнение аудита. При проведении проверки он должен контролировать работу ассистентов, давать инструкции по вопросам деятельности предприятия и возможных проблемах в организации учета и, соответственно, аудита. Любое поручение работы старшим аудиторами и рядовым участникам проверки должно осуществляться таким образом, чтобы тот, кто поручает работу, имел разумную степень уверенности в том, что исполнитель обладает знаниями, умениями, навыками, необходимыми для надлежащего выполнения этой работы.

Контроль аудиторской фирмы за работой аудиторов. В средних и крупных аудиторских фирмах контроль за качеством выполняемых работ и исполнением процедур по аудиту обычно возлагается на Экспертный Совет, сформированный из высококвалифицированных специалистов. Этот Совет рассматривает и проверяет все рабочие файлы, подготовленные участниками рабочей группы. Согласно внутрифирменным стандартам для обеспечения контроля качества аудита должна быть разработана документация, включающая в себя постоянные и текущие файлы.

Текущие файлы - документы, проверенные руководителем рабочей группы.

При проверке результатов аудита необходимо уделять основное внимание следующим вопросам:

- выполнялся ли аудит в соответствии с общим планом и программой аудита?
- документировались ли проделанная работа и ее результаты?
- достигнуты ли цели намеченных аудиторских процедур?
- служат ли результаты проверок основой для выражения мнения аудитора по поводу достоверности финансовой отчетности?

Постоянные файлы - документы, проверенные и утвержденные Экспертным Советом и руководством аудиторской фирмы. К ним можно отнести:

- письмо-соглашение, предназначенное клиенту с информацией об условиях и обязательствах сторон в процессе оказания услуг;

- письмо к руководству, информирующее об основных недостатках системы

внутреннего контроля клиента и рекомендациях по их устранению;

- протоколы рассмотрения результатов аудиторской проверки и другие документы.

Внешний контроль качества работы аудиторов может осуществляться государственными органами. Однако он является косвенным, поскольку имеет целью проверку не работы аудиторов, а правильности уплаты налогов, совершения предприятиями противоправных действий.

При проведении контроля качества аудиторской работы требуется, чтобы во всех аудиторских организациях существовала надлежащим образом формализованная внутренняя система контроля качества аудита. Каждая аудиторская фирма должна разработать и регулярно применять систему внутренних стандартов или инструкций, выполнение которых позволяло бы обеспечивать необходимое качество работы. Именно ее и следует изучать в ходе проверки качества аудита, а именно убедиться в наличии необходимых инструкций, соответствии их содержания стандартам и в том, что предусмотренные документами мероприятия и процедуры надлежащим образом применяются. Такая проверка обычно занимает всего один-два дня, т.е. не требует привлечения значительного количества человеческих и материальных ресурсов. При этом наличие или отсутствие некоторых внутрифирменных регламентирующих документов и их выполнение является свидетельством качества проведения аудита.

В целом, принято рассматривать две стороны процедур по отношению к качеству:

- работы аудиторской фирмы в целом;
- проведения конкретного аудита.

Качество работы фирмы. Процедуры обеспечения качества должны быть изложены во внутренних документах или внутренних стандартах аудиторской фирмы. Обычно в ходе проверок качества, проводимых в соответствии с международными стандартами аудита, подлежат проверке именно внутренние регламентирующие документы. У каждой аудиторской фирмы должен существовать документ, в котором имеется описание требований к соответствующим процедурам, либо раздел в обобщающем документе, или несколько соответствующих документов. Некоторые аудиторы возражают, говоря, что инструкции могут быть хорошими, но строгость правил зачастую компенсируется необязательностью их выполнения. Однако опытному проверяющему не составит труда выяснить, применяются ли на практике те или иные инструкции. Для этого существуют аудиторские файлы, в которых должны найти отражение необходимые ему процедуры, также можно применить такие широко известные в аудите процедуры, как наблюдение или опрос.

Таким образом, кто именно должен осуществлять подобный контроль: государственные органы или только общесгвенные организации аудиторов? Каждый из двух вариантов ответа имеет как достоинства, так и недостатки. С одной стороны, можно ожидать, что сотрудники государственных органов в ходе проверок качества будут отстаивать государственные интересы и не будут заинтересованы в отстаивании чести мундира того или иного

аудиторского объединения. С другой стороны, на сегодняшний день квалификация работников государственных контрольно-ревизионных органов не всегда позволяет им разбираться в тонкостях методики аудита. Не в состоянии государство и ассигновать сколько-нибудь значительные средства на рост штата таких государственных проверяющих. У некоторых аудиторов возникают опасения, что конфиденциальная информация, полученная проверяющими в процессе работы, может быть использована во вред клиентам аудиторов. Например, сведения об обнаруженных нарушениях могут быть сообщены органам налогового контроля. Аудиторская фирма должна нести ответственность за содержание, сроки и объем аудиторских процедур. Контроль их качества зависит от таких факторов, как характер деятельности аудиторской фирмы, уровень организации проверки и соответствующие обстоятельства по расходам-доходам.

Персонал аудиторской фирмы, отвечающий за внедрение и поддержание системы контроля качества фирмы, должен знать требования международной системы контроля качества (МСКК), включая руководство по применению и пояснительный материал, чтобы правильно понимать его цель и применять его требования.

Фирма должна выполнять все требования данного МСКК, если только в сложившихся обстоятельствах фирмы требование не является неуместным по отношению к услугам, предоставляемым в рамках аудита и обзора финансовой отчетности.

Требования разработаны, чтобы дать возможность аудиторской фирме достичь цели, установленной в данном МСКК. Поэтому ожидается, что надлежащее выполнение требований обеспечит достаточную основу для достижения указанной цели. Однако, поскольку обстоятельства значительно разнятся и невозможно предусмотреть все обстоятельства, фирма должна рассмотреть вопрос о том, имеются ли какие-либо конкретные вопросы или обстоятельства, которые требуют, чтобы фирма установила политику и процедуры в дополнение к политике и процедурам, требуемым данным МСКК, для достижения указанной цели, поэтому фирме следует установить и поддерживать функционирование системы контроля качества, которая включает политику и процедуры, охватывающие все перечисленные ниже элементы:

- ответственность руководства фирмы за качество
- соответствующие этические требования
- принятие клиента, продолжение отношений с клиентом и работы над конкретными соглашениями
- человеческие ресурсы
- выполнение соглашения
- мониторинг.

Фирма должна установить политику и процедуры для продвижения основ

внутренней культуры, основанной на преобладающем значении качества при выполнении соглашений. Такая политика и процедуры должны требовать от старшего исполнительного директора (или лица, занимающего эквивалентную должность) или, при необходимости, управляющего совета партнеров (или эквивалентного органа) принятия на себя окончательной ответственности за систему контроля качества фирмы.

Фирма должна установить политику и процедуры, обеспечивающие, что любое лицо или лица, на которых старшие исполнительные директора фирмы или управляющий совет партнеров возложили операционную ответственность за систему контроля качества фирмы, имеют достаточный и надлежащий опыт и навыки, а также необходимые полномочия для выполнения своих обязанностей.

Фирма должна установить политику и процедуры, предусматривающие подготовку соответствующей документации для представления доказательств функционирования каждого элемента ее системы контроля качества и

хранение документации на протяжении периода времени, который является достаточным для выполнения процедур мониторинга с целью оценки соблюдения фирмой требований ее системы контроля качества, или на протяжении более длительного периода, если таковое требуется законодательством или нормативными актами.

Размер и обстоятельства фирмы будут влиять на структуру процесса оценки работы фирмы. Малые фирмы, в частности, могут использовать менее формальные методы оценки работы своего персонала.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какова цель МСКК 1 «Контроль качества в фирмах, выполняющих аудит и обзор финансовой отчетности, прочие соглашения по выражению уверенности и сопутствующим услугам»?
 2. Назовите общие требования стандарта МСКК 1.
 3. Дайте характеристику порядку поведения контроля в аудиторских фирмах.
 4. Назовите основные положения статьи стандарта 1 «Политика и процедуры контроля качества»
 5. Какие две стороны процедур по отношению к качеству принято рассматривать?
 6. Кем может осуществляться внешний контроль качества работы аудиторов? государственными органами. Однако он является косвенным, поскольку имеет целью проверку не работы аудиторов, а правильности уплаты налогов, совершения предприятиями противоправных действий.
- При проведении контроля качества аудиторской работы требуется, чтобы во всех аудиторских организациях существовала надлежащим образом формализованная внутренняя система контроля качества аудита. Каждая аудиторская фирма должна разработать и регулярно применять систему

внутренних стандартов или инструкций, выполнение которых позволяло бы обеспечивать необходимое качество работы.

Тесты:

1. В каких аспектах осуществляется контроль качества?

- А. все ответы верны
- В. контроль основного аудитора за работой своих ассистентов
- С. контроль аудиторской фирмы за работой аудиторов
- Д. Контроль ассистента аудитора за работой
- Е. внешний контроль

2. Каким вопросам необходимо уделять основное внимание при проверке результатов аудита?

- А. все ответы верны
- В. выполнялся ли аудит в соответствии с общим планом и программой аудита?
- С. документировались ли проделанная работа и ее результаты?
- Д. достигнуты ли цели намеченных аудиторских процедур?
- Е. служат ли результаты проверок основой для выражения мнения аудитора по поводу достоверности финансовой отчетности?

3. Что следует отнести к постоянным файлам?

- А. все ответы верны
- В. письмо-соглашение, предназначенное клиенту с информацией об условиях и обязательствах сторон в процессе оказания услуг
- С. письмо к руководству, информирующее об основных недостатках системы
- Д. документы, проверенные и утвержденные Экспертным Советом и руководством аудиторской фирмы
- Е. другие документы

4. Какие термины применяются в МСА 220?

- А. все ответы верны
- В. “аудитор” – это лицо, несущее окончательную ответственность за выполнение аудиторской проверки;
- С. “аудиторская фирма” – все партнеры фирмы, предоставляющие аудиторские услуги, или отдельно практикующий аудитор. Также предоставляющий аудиторские услуги;
- Д. “персонал” – все партнеры и профессиональный штат сотрудников, привлеченный к аудиторской деятельности фирмы;
- Е. “ассистенты аудитора” – это сотрудники, вовлеченные в проведение какой-либо отдельной аудиторской проверки и не являющиеся аудиторами.

5. Что подразумевает соблюдение политики и процедур контроля качества?

А.информирование персонала фирмы о политике и процедурах контроля качества, В.описание целей, для достижения которых они предназначены, С.указание на то, что каждый сотрудник несет личную ответственность за качество Д.соблюдение вышеупомянутых политику и процедуры.
Е.поощрение персонала фирмы

6.Какие требования предъявляются согласно МСА 220 «Контроль качества аудиторской работы»?

А.все ответы верны

В. требуется, чтобы во всех аудиторских организациях существовала надлежащим образом формализованная внутренняя система контроля качества аудита.

С.требуется, чтобы каждая аудиторская фирма разрабатывала и регулярно применяла систему внутренних стандартов

Д.требуется, чтобы каждая аудиторская фирма применяла разработанные инструкции

Е.требуется исполнение положений МСА

7.Какие внутрифирменные регламентирующие документы и их выполнение являются свидетельством качества проведения аудита?

А.соответствие содержанию МСА

В.наличие необходимых инструкций

С.документация

Д.процедуры

Е.отчеты

8.Какой перечень вопросов, связанных с персоналом является значимым для политики и процедур фирмы по работе с человеческими ресурсами?

А.наем, оценка результатов работы, возможности, включая время для выполнения соглашения, профессиональная компетентность, карьерный рост, поощрение,

вознаграждение, оценка потребностей в персонале

В.профессиональная компетентность

С.карьерный рост, поощрение

Д.вознаграждение

Е.оценка потребностей в персонале

9.Соблюдением каких элементов фирма должна установить и поддерживать функционирование системы контроля качества, включая политику и процедуры?

А.ответственность руководства фирмы за качество,соответствующие этические требования, принятие клиента, продолжение отношений с клиентом и работы над

конкретными соглашениями, человеческие ресурсы,выполнение соглашения, мониторинг

В.соответствующие этические требования, принятие клиента, продолжение отношений с клиентом, выполнение соглашения, мониторинг
С.принятие клиента, продолжение отношений с клиентом и работы над конкретными соглашениями,
D.человеческие ресурсы
E.мониторинг

10.Какие требования должны содержать политика и процедуры МСКК 1?
A. партнеры по проекту предоставляли фирме соответствующую информацию о соглашениях с клиентами, включая масштаб услуг, чтобы фирма могла оценить общее влияние
B.партнеры по проекту предоставляли фирме соответствующую информацию о масштабе услуг
B.персонал информировал фирму об обстоятельствах и отношениях, создающих угрозу независимости, для принятия надлежащих действий;
C.раз в год фирма должна собрать письменные подтверждения соответствия политике и процедурам независимости от всего персонала фирмы,
D.персонал должен быть независимым в соответствии с соответствующими этическими требованиями.
E.продолжение отношений с клиентом, выполнение соглашения

11.Каким образом фирма должна установить политику и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в получении соответствующих консультаций?
A.все ответы верны
B.имеются ли достаточные ресурсы для получения соответствующих консультаций
C.согласованы ли характер и масштаб консультаций, а также заключения, выведенные на основе таких консультаций,
D.задокументированы ли и согласованы ли консультации как с лицом, желающим ее получить, так и с консультантом
E.были ли получены соответствующие консультации по трудным и спорным вопросам

12. Кем может осуществляться внешний контроль качества работы аудиторов?
A.государственными органами
B.акционерными обществами
C.коммерческими структурами
D.юридическими органами
E.банками

13.Какие фундаментальные принципы профессиональной этики устанавливает кодекс этики?

- А.порядочность; объективность; профессиональную компетентность и должную тщательность; конфиденциальность; профессиональное поведение
- В.профессиональную компетентность и должную тщательность
- С.объективность
- Д.конфиденциальность
- Е.профессиональное поведение

14. Чем подкрепляются фундаментальные принципы контроля качества?

- А.руководством фирмы; образованием; обучением; мониторингом; процессом устранения несоответствия
- В.образованием
- С.мониторингом
- Д.процессом устранения несоответствия
- Е.обучением

Задания для самопроверки:

Ситуация 1:

Аудиторская фирма установила политику и процедуры, предусматривающие для определенных соглашений проведение контрольного обзора качества выполнения соглашения, предоставляющего объективную оценку значительных суждений команды по проекту и выводов, сделанных при формулировании отчета (заключения).

Что должна предусмотреть в политике и процедурах аудиторская фирма?

Ситуация 2:

Аудиторская фирма не установила политику и процедуры, предусматривающие для определенных соглашений проведение контрольного обзора качества выполнения соглашения, предоставляющего объективную оценку значительных суждений команды по проекту и выводов, сделанных при формулировании отчета (заключения).

Что должна сделать в такой ситуации аудиторская фирма?

Ситуация 3:

Аудиторская фирма не согласовала с ПАО политику и процедуры, предусматривающие для определенных соглашений проведение контрольного обзора качества выполнения соглашения, предоставляющего объективную оценку значительных суждений команды по проекту и выводов, сделанных при формулировании отчета (заключения).

Что должна предусмотреть аудиторская фирма?

Ситуация 4:

Аудиторская фирма установила критерии, по которым прочие аудиты и обзоры исторической финансовой информации, а также другие соглашения

по выражению уверенности и сопутствующим услугам должны оцениваться с целью определения необходимости проведения контрольного обзора качества.

Какие критерии должна предусмотреть аудиторская фирма?

Основная литература :

1. Закон РК «Об аудиторской деятельности» № 139-III ЗРК от 05.05.2006г. (с изменениями и дополнениями на 01.01.2018г.)
- 2.МСКК 1 «Контроль качества в фирмах,выполняющих аудит и обзорфинансовой отчетности, прочие соглашения по выражению уверенности и сопутствующим услугам»
- 3.Э.О. Нурсеитов - Аудит. Краткое руководство - Алматы,: LEM, 2009-220с.
4. К.Ш.Дюсембаев - Теория и эволюция аудита. Монография - Алматы: Экономика, 2012г.
5. Г.С.Тусибаева - Качество аудиторских услуг - теория, методология, контроль. Монография/ Под редакцией д.э.н., профессора М.К.Алиева/ Астана: изд. КазУЭФМТ, 2015г.

Дополнительная литература :

- 1.Гражданский кодекс РК. Изд. «Юрист», Алматы, 2018.
- 2.Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, изд. ОАО «ПА» Алматы, (с дополнениями от 25.08.2017 г.)
- 3.Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III ЗРК (с изменениями и дополнениями от 13.01. 2018 г.)
- 4.Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник, Москва, Экономисть -2016 г.
- 5.Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. – Алматы.: Экономика, 2015.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях /Учебное пособие. – Алматы, Издательство «LEM», 2017.
- 7.Назарова В. Л. Бухгалтерский учет. Изд. Алматыкітап, 2015.
- 8.Нурсеитов Э.О. Аудиторская деятельность - Алматы,:LEM, 2005-П2с.
- 9.Нурсеитов Э.О. Аудит. Краткое руководство - Алматы,:LEM, 2009-220с.
- 10.Сагиндыкова Г.М. Практический аудит. Учебное пособие- Астана. Издательство КазУЭФМТ, 2012. -180с.
- 11.Мерзликина Е.М. , Никольская Ю.П. Аудит. Учебник, Москва ИНФРА – М. 2007 г.

СОДЕРЖАНИЕ

	ВВЕДЕНИЕ	3
	ГЛОССАРИЙ	5
1	СОДЕРЖАНИЕ, СУЩНОСТЬ И ВИДЫ АУДИТА	13
1.1	Определение аудита и его содержание. Предмет и метод аудита	13
1.2	Происхождение аудита и этапы его развития	16
1.3	Современное состояние рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан	18
1.4	Принципы и компоненты аудита	20
	Вопросы для самоконтроля	22
	Тесты	22
	Литература	25
2	СИСТЕМА НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН	26
2.1	Основные положения закона РК «Об аудиторской деятельности»	26
	Вопросы для самоконтроля	34
	Тесты	35
	Литература	38
3	ВИДЫ АУДИТА И ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА	40
3.1	Внешний аудит	40
3.2	Внутренний аудит	42
3.2	Основные положения стандартов внутреннего аудита	50
	Вопросы для самоконтроля	57
	Тесты	57
	Литература	59
4	ПОНЯТИЕ И ЗНАЧЕНИЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТА	61
4.1	Постулаты и стандарты аудита	61
4.2	Роль и значение стандартов аудита	62
	Вопросы для самоконтроля	65
	Тесты	66
	Литература	69
5	ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ ФИНАСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	71
5.1	Роль и значение финансовой отчетности	71
5.2	Требования к составлению финансовых отчетов	72
	Вопросы для самоконтроля	77
	Тесты	77
	Литература	81
6	АУДИТ ЭЛЕКТРОННОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ	83
6.1	Программное обеспечение компьютерных информационных систем аудита	83

6.2	Методы аудита с применением компьютеров (МАПК)	84
6.3	Характеристика аудиторского программного обеспечения	85
	Вопросы для самоконтроля	87
	Тесты	87
	Литература	90
7	СУЩЕСТВЕННОСТЬ В АУДИТЕ	91
7.1	Концепция существенности в аудите. Критерии для оценки существенности. Определение понятия и уровня с существенности	91
7.2	Требования к определению уровня существенности. Применение принципа существенности при анализе результатов аудита	93
7.3	Ошибки определения мошенничества	94
	Вопросы для самоконтроля	95
	Тесты	96
	Литература	99
8	АУДИТОРСКИЕ РИСКИ	100
8.1	Понятие аудиторского риска. Риск существенных искажений	100
8.2	Основные компоненты аудиторского риска и их взаимосвязь: неотъемлемый риск, риск контроля, риск необнаружения	101
	Вопросы для самоконтроля	103
	Тесты	103
	Литература	106
9	ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДЫ ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ	108
9.1	Понятие и значение аудиторских доказательств	108
9.2	Порядок получения аудиторских доказательств	110
	Вопросы для самоконтроля	111
	Тесты	112
	Литература	114
10	АУДИТОРСКАЯ ВЫБОРКА	116
10.1	Понятие аудиторской выборки. Основные принципы выборочных аудиторских проверок	116
	Вопросы для самоконтроля	119
	Тесты	119
	Литература	121
11	АУДИТОРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ	123
11.1	Роль и значение документации в аудите	123
	Вопросы для самоконтроля	125
	Тесты	126
	Литература	129
12	АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ	130
12.1	Понятие и значение аналитических процедур в аудите	130

	Вопросы для самоконтроля	132
	Тесты	133
	Литература	136
13	ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА	137
13.1	Этапы проведения аудита	137
13.2	Планирование аудита	138
	Вопросы для самоконтроля	139
	Тесты	140
	Литература	142
14	АУДИТОРСКИЙ ОТЧЕТ (ЗАКЛЮЧЕНИЕ)	144
14.1	Общие требования к составлению аудиторского отчета и порядок его подготовки	144
14.2	Формы аудиторского отчета (заключения)	145
	Вопросы для самоконтроля	147
	Тесты	148
	Задания для самопроверки	152
	Литература	153
15	КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТА	154
15.1	Контроль аудиторской фирмы за работой аудиторов	154
	Вопросы для самоконтроля	157
	Тесты	157
	Задания для самопроверки	161
	Литература	161

На рисунке 1 представлена методика внешнего контроля качества:

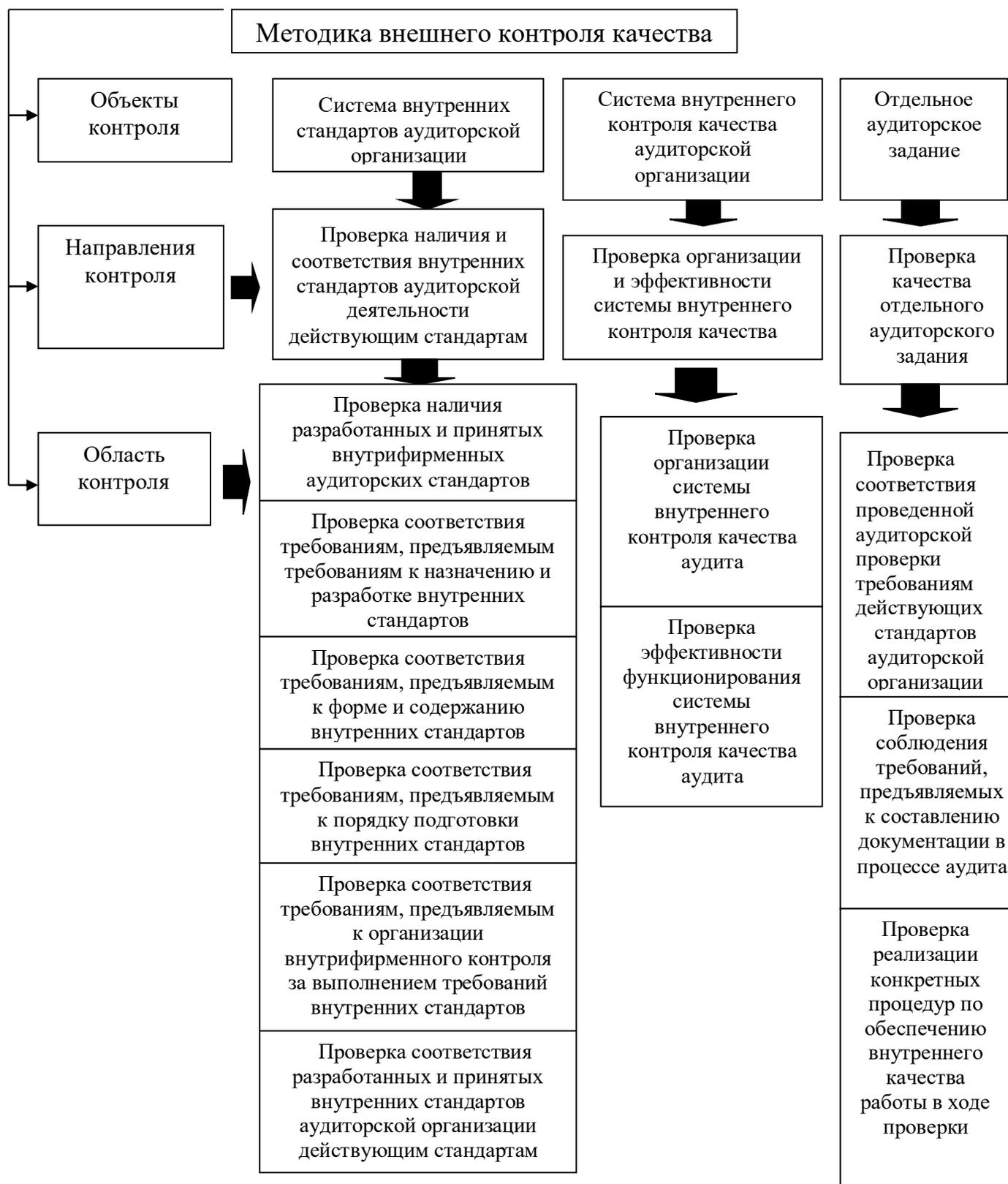


Рисунок 1- Внешний контроль качества аудита

Примечание – Составлено автором на основе источника [4]

Сакенова З.М.,

Сакенов Н.А.

Аудит

Учебное пособие.

Подписано в печать с готового оригинал-макета 19.08. 2019г.

Печать офсетная. Формат бумаги 60x84/16.

Объем 10,7 усл. печ. л. Тираж 500 экз. Заказ № 91

Отпечатано в типографии «Университет «Туран-Астана»
с готового набора:

Адрес: 010000, г. Нур-Султан, ул. Дукенулы, 29

