

Макроэкономика

Международные стандарты аудита

Содержание

1. Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность (ISAE). Задания, обеспечивающие уверенность (гарантирующие достоверность), отличные от аудитов или обзорных проверок ретроспективной финансовой информации. Проверка прогнозной финансовой информации.....	3
2. Анализ и оценка искажений, выявленных в ходе аудита	5
Список литературы	21

1. Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность (ISAE). Задания, обеспечивающие уверенность (гарантирующие достоверность), отличные от аудитов или обзорных проверок ретроспективной финансовой информации. Проверка прогнозной финансовой информации

Независимость лица, проводящего специальный аудит, является всего лишь одной из проблем при достижении его целей. Путаница в основных принципах специального аудита дает возможность уклоняться от независимой проверки и выдвигать несправедливые обвинения. В роли проигравших оказываются обычно менее опытные.

Если у лиц, проводящих специальный аудит и не являющихся присяжными аудиторами, при выборе основных принципов, очевидно, имеется бесконечное количество возможностей, то исходя из той предпосылки, что никакой мистической «третьей возможности» в профессиональной деятельности присяжных аудиторов просто-напросто не существует, Закон об аудиторской деятельности подразделяет выполняемые присяжными аудиторами специальные проверки в общем-то на две категории: проверка законности сделок и согласованная проверка законности сделок.

Проверка законности сделок в понимании Закона об аудиторской деятельности представляет собой дающую уверенность аудиторскую услугу, а согласованная проверка законности сделок является сопутствующей аудиторской услугой.

Сопутствующие аудиторские услуги оказываются согласно требованиям стандарта ISRS 4400 (EE) «Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации». Целью задания является осуществление согласованных процедур и представление

отчета о фактических замечаниях. Поскольку аудитор представляет всего лишь отчет о фактических замечаниях, сделанных в результате осуществления согласованных процедур, то пользователи отчета должны будут сами оценить приведенные в отчете процедуры и замечания, после чего сделать свои выводы. Использование отчета ограничивается только теми сторонами, с которыми проведение процедур было согласовано, поскольку другие (в том числе, например, и суд), не будучи осведомлены о причинах осуществления процедур, могут неверно истолковать результаты работы. Из этого длинного пояснения следует понять и запомнить то обстоятельство, что специальная проверка в соответствии со статьей 53 Зад подходит только для подтверждения фактов¹.

Для того чтобы к сделкам, документам и т.п. можно было приложить также и оценку обоснованности и финансового воздействия управленческого решения (или решений), должна быть заказана аудиторская услуга, обеспечивающая уверенность. Все обеспечивающие уверенность аудиторские услуги (которыми не являются аудит или обзорная проверка годового отчета) оказываются главным образом согласно требованиям стандарта ISAE (EE) 3000 «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорных проверок исторической финансовой информации». Стандарт разрешает выполнять обеспечивающие уверенность задания двух типов: задания, обеспечивающие обоснованную уверенность (по степени уверенности сравнимые с аудитом годового отчета), и задания, обеспечивающие ограниченную уверенность (по степени уверенности сравнимые с обзорной проверкой годового отчета). В последнем случае не слишком известным фактом является то, что на указанное задание нельзя опираться с целью оглашения могущих иметь место ошибок, незаконных действий или каких-либо иных отклонений, например, мошенничеств или

¹ Международный стандарт по заданиям, обеспечивающим уверенность ISAE 3400 "Проверка прогнозной финансовой информации".

недостач – объем проделанной экспертом работы недостаточен для предъявления обвинений.

Мелкие пайщики (или акционеры), соглашаясь с условиями специального аудита или же ходатайствуя о специальной проверке в суде, должны иметь в виду следующее²:

- специальный аудит, соответствующий требованиям статьи 53 Закона об аудиторской деятельности и ISRS (EE) 4400, подходит (только) для подтверждения фактов. Например, в случае, если нет уверенности, состоялись ли сделки X или существуют ли документы Y. По получении соответствующего подтверждения, для того чтобы дать делу дальнейший ход, специальный аудит необходимо расширить в соответствии со статьей 52 Закона об аудиторской деятельности и ISAE (EE) 3000.

- специальный аудит, соответствующий требованиям статьи 53 Закона об аудиторской деятельности и ISAE (EE) 3000, который проведен в качестве задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, подходит (прежде всего) для заключения внесудебных соглашений. Обнаруженная и установленная в результате проведения специальной проверки «угроза» должна быть для этого достаточно убедительной.

- специальный аудит, соответствующий требованиям статьи 53 Закона об аудиторской деятельности и ISAE (EE) 3000, который проведен в качестве задания, обеспечивающего обоснованную уверенность, подходит для привлечения виновных к ответственности и взыскания ущерба.

2. Анализ и оценка искажений, выявленных в ходе аудита

Обновления в международных стандартах аудита (МСА) оказывают влияние и на отечественную систему стандартов, так как МСА являются

² Суглобов А.Е., Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудиторской деятельности: Учебник. М.: Экономист, 2008. 394 с.

основой как для осмысления необходимости наличия аналогов в отечественной нормативно-правовой базе, так и для дальнейшей их разработки.

Одним из МСА, не имеющих аналогов в системе российских стандартов аудита, является МСА 450 "Оценка искажений, выявленных в ходе аудита" (ред. от 15.12.2009), описывающий два важных аспекта деятельности аудитора³:

- влияние обнаруженных ошибок на мнение аудитора;
- влияние неисправленных ошибок, если таковые имеются, на финансовую отчетность компании.

МСА 450 - направления применения и место в российской системе аудита России, все более интегрирующейся в мировую экономику, важно иметь инструменты для проведения аудита на международном уровне. Работа над системой общероссийских аудиторских стандартов началась в далеком 1995 г. Система создавалась как национальный аналог системы МСА, разрабатываемых Международной федерацией бухгалтеров, которые и были взяты за основу. Целью подобного подхода являлось создание эффективно функционирующей системы стандартов, которая, с одной стороны, соответствовала бы требованиям к организации аудита в большинстве развитых стран, а с другой - учитывала бы особенности национальной российской экономики.

В настоящий момент, проводя анализ МСА и разработанных отечественных стандартов, отчетливо видно наличие международных стандартов, не имеющих аналогов в системе российских стандартов аудита. При этом применение утвержденных на международном уровне стандартов аудиторской деятельности способствует усилению финансовой "прозрачности" российских компаний и, как следствие, способствует

³ Панкова С.В., Попова Н.И. Международные стандарты аудита. — М.: Магистр, 2009. — 287 с.

привлечению иностранных инвесторов. Кроме того, ориентация на МСА усиливает позиции российских аудиторов на мировой арене, открывая им путь к международному аудиту.

Обновления в МСА оказывают влияние и на отечественную систему стандартов, так как МСА являются основой как для осмысления необходимости наличия аналогов в отечественной нормативно-правовой базе, так и для дальнейшей их разработки.

Одним из МСА, не имеющих аналогов в системе российских стандартов аудита, является МСА 450 "Оценка искажений, выявленных в ходе аудита" (в ред. от 15.12.2009), описывающий два важных аспекта деятельности аудитора⁴:

- влияние обнаруженных ошибок на мнение аудитора;
- влияние неисправленных ошибок, если таковые имеются, на финансовую отчетность компании.

Данный стандарт дает определение понятию "искажение", определяя его как разницу между фактической и требуемой суммами, классификацией, представлением или раскрытием пункта финансовой отчетности.

Международный стандарт аудита 450 также вводит новое понятие - "очевидно незначительные искажения", которое не является аналогом понятия "несущественные искажения". Искажения будут "очевидно незначительными", если они не превышают уровень (уровень незначительности), который может установить аудитор исходя из размера, характера или обстоятельств возникновения искажений.

Уровень незначительности должен иметь существенно меньшую величину, чем уровень существенности. Если же существует хотя бы какая-нибудь неопределенность в отношении отнесения искажения к очевидно незначительным, то оно не считается таковым.

⁴ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 2006.

В соответствии с новой редакцией стандарта в рабочей документации аудитор должен⁵:

- отразить уровень незначительности (величину, ниже которой искажения будут расценены как очевидно незначительные);
- собрать все искажения, выявленные в ходе проведения аудита, кроме очевидно незначительных;
- определить, являются ли неисправленные искажения по отдельности или в совокупности существенными.

Международный стандарт аудита 450 устанавливает также ряд новых обязанностей аудитора в отношении оценки выявленных искажений, а именно от аудитора требуется сообщать руководству аудируемого лица о выявленных неисправленных искажениях (помимо очевидно незначительных) и о влиянии, которое они по отдельности или в совокупности могут оказать на мнение в аудиторском заключении.

Также аудитор должен запросить письменное заявление руководства о том, считает ли оно несущественным влияние неисправленных искажений по отдельности или в совокупности на итоговые значения финансовой отчетности в целом (перечень таких искажений следует включить или приложить к запросу).

Данным стандартом за аудитором в случае обнаружения им ошибок закрепляется необходимость обязать руководство исправить ошибки в указанных аудитором объектах (секторах) аудита и провести дополнительные проверки, направленные на пресечение возможности сохранения искажений. Также аудитор имеет право требовать проведения инвентаризации, тестов, проверок и прочих необходимых для выявления и исправления ошибок процедур. После исправления ошибок стандартом предусмотрена возможность проведения дополнительных процедур

⁵ <http://lingvopro.abbyyonline.com>.

аудитором, направленных на анализ того, остались ли еще в отчетности невыявленные искажения (ошибки).

В случае если руководство отказывается или оказывается неспособным откорректировать одну или несколько ошибок, выявленных при аудите либо вызывающих сомнение при аудите, то аудитор должен осознать мотивы такого поведения менеджмента и учесть этот факт при вынесении итогового мнения аудитора о достоверности отчетности компании.

В стандарте отмечается единственный случай, когда с аудитора снимается обязанность информирования руководства компании об ошибках, а именно нормативно-правовое регулирование, например наличие признаков тяжкого уголовного преступления, которое скрывается путем составления модифицированной отчетности.

Международный стандарт аудита 450 содержит новые положения и в отношении оценки выявленных искажений. Согласно им аудитор должен оценить природу ошибок, их размер, частные и общие случаи их проявления, степень влияния на достоверность финансовой отчетности, эффект неоткорректированных ошибок по отношению к прошлым периодам при данных типах сделок, счетов или раскрытия строк баланса в целом.

В стандарте отмечается неуместность компенсации отдельных существенных искажений другими существенными искажениями. Например, существенное завышение выручки и соответствующее существенное завышение расходов будут приводить к существенному искажению отчетности в целом.

Компенсация искажений может быть уместна в пределах одного и того же остатка по счету или группы операций. Тем не менее подобные (скомпенсированные) искажения следует принимать во внимание при оценке риска существенного искажения.

Некоторые искажения могут не превышать уровень существенности для отчетности в целом. Однако связанные с ними обстоятельства могут заставить аудитора признать их существенными по отдельности или в совокупности.

Таковыми обстоятельствами могут послужить⁶:

- факторы, влияющие на соответствие требованиям нормативных актов (примером может послужить учетная политика предприятия, содержащая в себе положения, противоречащие нормативным нормам государства);

- факторы, влияющие на выполнение долговых обязательств (требований по контрактам);

- неправильный выбор или применение учетной политики, которое имеет несущественное влияние на отчетность текущего периода, но может оказать существенное влияние на будущую финансовую отчетность;

- показатели, затрагивающие ряд конкретных взаимосвязанных сторон (например, если внешние стороны по сделке связаны с руководством организации), и т.д.

В российской системе федеральных стандартов, как уже отмечалось выше, отсутствует аналог МСА по оценке искажений, выявленных в ходе аудита, а также его устоявшийся юридический перевод.

Во введении к МСА 450 раскрываются вопросы области применения и целей данного стандарта, а также даются необходимые определения.

§ 1 определяет область применения МСА 450, а именно⁷:

- он обязывает аудитора оценить влияние выявленных искажений, во-первых, на процесс аудита, а во-вторых, на возможность наличия неисправленных искажений в финансовой отчетности;

⁶ Справочник по международному контролю качества, аудиту, обзору, выражению уверенности, а также мнения при сопутствующих услугах (ч. 1). Международная федерация бухгалтеров, 2010.

⁷ <http://www.1.minfin.ru>.

- указывает на необходимость, при формировании заключения по финансовой отчетности, сделать вывод о том, был ли достигнут приемлемый уровень проверки финансовой отчетности на наличие ошибок и искаженных данных;

- отмечает обязательство аудитора применять положения стандарта как при планировании, так и при выполнении аудита по финансовой отчетности.

В § 2 указывается дата вступления стандарта в силу. МСА 450 актуален для аудита финансовой отчетности в период с 15.12.2009 (включительно) по настоящее время.

§ 3 закрепляет следующие цели аудита:

- оценка влияния выявленных искажений на процесс аудита;
- оценка влияния неисправленных искажений, если такие есть, на финансовую отчетность.

В § 4 МСА 450 раскрываются такие понятия, как "искажение" и "неисправленные искажения".

Под искажением понимается разница между фактической суммой, классификацией, представлением или раскрытием финансовой отчетности и суммой, классификацией, представлением или раскрытием того, что требуется для отчета в соответствии с действующей системой финансовой отчетности. Искажения могут возникать по причине ошибки или мошенничества.

Отдельно отмечается, что, когда аудитор выражает мнение о том, правильно ли представлена финансовая отчетность в отношении всех данных, или дает правдивое и справедливое заключение о наличии искажения, им также даются поправки сумм (итогов), распределения, представления или раскрытия, которые по его, аудиторскому, суждению необходимы для объективного представления финансовой отчетности.

Неисправленные искажения - ошибки, накопленные аудитором в процессе аудита, которые не были исправлены.

Стандарт также содержит ряд следующих требований:

1) к накоплению выявленных искажений (§ 5).

В ходе аудита аудитор должен накапливать выявленные искажения, за исключением явно незначительных;

2) к рассмотрению выявленных искажений в процессе аудита (§ 6, 7).

Аудитор должен определить, есть ли необходимость в пересмотре всей аудиторской стратегии и аудиторского плана, в случае если:

- характер выявленных искажений и условия их появления указывают на то, что могут быть иные искажения, которые в совокупности с искажениями, накопленными в ходе аудита, являются существенными;

- совокупность искажений, выявленных в ходе аудита, приближается к уровню существенности, определенному в соответствии с МСА 320 "Существенность в планировании и проведении аудита".

В случае если по требованию аудитора руководство организации произвело проверку отдельных финансовых операций, их раскрытие в отчетности, а также финансовой отчетности в целом и исправило выявленные искажения, аудитор должен осуществить дополнительные аудиторские процедуры для решения вопроса о возможности сохранения искажений;

3) к сообщению об искажениях и их исправлению (§ 8, 9).

Аудитор должен своевременно сообщать обо всех искажениях, накопленных в ходе аудита, соответствующему уровню руководства, до тех пор пока закон или инструкция подобное не запрещают. Также аудитор должен потребовать от руководства исправления этих искажений.

Если руководство отказывается исправить отдельно взятые или все искажения, указанные аудитором, то аудитор должен, получив объяснение со

стороны руководства о причинах невнесения исправлений, во время оценки финансовой отчетности в целом на отсутствие искажений внести это объяснение в отчет;

4) к оценке влияния неисправленных искажений (§ 10 - 13).

Перед оценкой влияния неисправленных искажений аудитору необходимо пересмотреть уровень существенности в соответствии с МСА 320, чтобы убедиться в том, что он по-прежнему соответствует содержанию актуальной финансовой отчетности.

Аудитор устанавливает, являются ли неисправленные искажения исходными, частными или совокупными данными. Выполняя это условие, аудитору необходимо рассматривать:

- размер и характер искажений как в отношении частных видов финансовых операций, финансовых отчетов или предоставленной финансовой информации и финансовых отчетов в целом, так и в отношении условий их появления;

- влияние неисправленных искажений, которые относятся к начальным периодам, на операции, связанные с этими искажениями, на итоги и их раскрытие и на финансовую отчетность в целом.

Отдельно отмечаются аспекты коммуникации с лицами, наделенными руководящими полномочиями, по вопросам оценки влияния неисправленных искажений⁸:

- аудитор должен сотрудничать с лицами, наделенными руководящими полномочиями, по вопросам неисправленных искажений и их влияния (по отдельности или в совокупности) на формирование мнения в аудиторском заключении, до тех пор пока закон или инструкция подобное не запрещают. Сообщение аудитора должно указывать на каждое существенное искажение. Аудитор обязан требовать исправления неисправленных искажений;

⁸ <http://www.mosbuhuslugi.ru>.

- аудитор должен сотрудничать с лицами, наделенными руководящими полномочиями, по вопросу влияния неисправленных искажений, относящихся к начальным периодам, на операции, связанные с этими искажениями, на итоги и их раскрытие и на финансовую отчетность в целом;

5) к информированию в письменной форме (§ 14).

Аудитор должен требовать письменных сообщений от руководства и, где уместно, от лиц, которые наделены руководящими полномочиями, о том, рассматривают ли они влияние неисправленных искажений как незначительное, индивидуально и в совокупности, на финансовую отчетность в целом. В дальнейшем такие сообщения будут включены или будут прилагаться к написанному заключению;

б) к документации (§ 15).

Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:

- сумму, ниже которой искажения будут рассматриваться как незначительные;

- все искажения, которые собраны в ходе аудита, а также информацию о том, могли ли они быть исправлены;

- заключение аудитора о том, являются ли неисправленные искажения существенными, отдельно или в совокупности, и основания для этого вывода.

Раздел "Приложение и другой пояснительный материал" МСА 450 включает в себя причины искажений, рекомендации по накоплению и рассмотрению выявленных искажений, порядок сообщения об искажениях и порядок их исправления, методику оценки влияния неисправленных искажений, образец письменного пояснения, а также перечень аспектов, принимаемых во внимание при документальном обосновании неисправленных искажений.

Выявление искажений (§ A1). Искажения могут быть вызваны:

- неточностью в обобщении или обработке данных, на основе которых подготовлена финансовая отчетность;
- отсутствием итоговой суммы или отчета;
- ошибочностью расчета, которая возникает из-за упущения фактов или просто из-за неправильной интерпретации;
- решениями руководства относительно итоговой суммы, которую аудитор считает не соответствующей действительности, или выбором и применением руководством неправильной учетной политики, которую аудитор считает неприемлемой.

Также отмечается, что примеры искажений, возникающих в связи с мошенничеством, изложены в МСА 240 "Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности".

Накопление выявленных искажений (§ А2, А3). Аудитором определяется сумма, ниже которой искажения, вероятно, будут явно незначительными и не будут накапливаться, потому как аудитор ожидает, что накопление таких сумм, вероятно, не будет влиять на финансовую отчетность. Словосочетание "очевидно незначительные искажения" не является синонимом словосочетания "несущественные искажения". Значения, которые очевидно незначительны, будут полностью отличной величиной от величины существенности, которая определена в соответствии с МСА 320. Также будут иметь место показатели и значения, которые явно не взаимосвязаны, взятые отдельно или в совокупности и подвергнутые проверке по любому критерию: размеру, характеру или условиям. В случае если существует неопределенность в том, являются ли один или несколько из них очевидно незначительными, тогда данные пункты не считаются очевидно незначительными.

Чтобы помочь аудитору в оценке влияния искажений, которые накопились в ходе аудита, а также в дальнейшем информировании о них руководства, может быть полезным подразделять искажения на действительные искажения, спорные искажения и предполагаемые искажения⁹:

- действительные искажения - это искажения, по поводу которых нет сомнения;

- спорные искажения - это различия в оценке руководством финансовых отчетов, которые аудитор считает неприемлемыми, или в выборе политики учета, которую аудитор считает несоответствующей;

- предполагаемые искажения - требующая наибольшей оценки аудитора категория искажений, включающая предположения об обнаружении неточностей аудиторской выборки в исходных данных, из которых выборка была сделана. Руководство по определению предполагаемых искажений и оценка результатов определены в МСА 530 "Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования".

Рассмотрение выявленных в ходе аудита искажений (§ А4 - А6). Искажения могут не быть явно выделенными. Очевидно, что могут иметь место иные искажения, например, там, где аудитором установлено, что искажение возникло из-за разбивки (по составляющим) системы внутреннего контроля или несоответствия условных допущений или методов оценки методам, которые были широко применены хозяйствующим субъектом.

Если совокупность искажений, накопленных в ходе аудита, приближается к уровню существенности, определенному в соответствии с МСА 320, тогда может иметь место больший, чем приемлемо, низкий уровень риска, что возможно ввиду невыявленных искажений, когда они, принятые вместе с совокупными искажениями, накопленными в ходе аудита,

⁹ Мельник М.В., Когденко В.Г. Экономический анализ в аудите. — М.: ЮНИТИ-Дана, 2007. — 543 с.

вероятно, могут превышать уровень существенности. Невыявленные искажения, вероятно, могли возникнуть как в результате рисков выборочного метода, так и рисков, не связанных с использованием выборочного метода.

Аудитор вправе или потребовать выполнения руководством проверки финансовых операций, финансовой отчетности, или раскрыть в докладе руководству понимание причин выявленных им искажений.

"Осуществить действия для определения количества актуальных искажений в данном типе финансовых операций, финансовой отчетности или пояснении и внести соответствующие поправки в финансовую отчетность" - такой запрос может быть сделан, например, на основе аудиторского прогноза искажений, выявленных в ходе аудиторской выборки из общего объема данных.

Коммуникация и исправление искажений (§ А7 - А10). Своевременное информирование об искажениях соответствующего уровня руководства является важным аспектом в деятельности аудитора, так как дает возможность руководству оценить, является ли указанный объект искажением, и проинформировать аудитора в том случае, если это не так, а также при необходимости принять меры. Соответствующий уровень руководства - это тот, который может нести ответственность и имеет полномочия для оценки конкретного искажения и осуществления необходимых действий.

В случае обнаружения определенных искажений закон или инструкция могут ограничивать коммуникацию аудитора с руководством или иными сотрудниками в пределах организации.

Коррекция руководством всех искажений, включая те, что были собраны аудитором, предоставляет возможность руководству сохранить достоверность бухгалтерских записей и сокращает риски значительного искажения данных будущей финансовой отчетности из-за совокупного

эффекта незначительных неисправленных искажений, которые относятся к начальным периодам.

Оценка влияния неисправленных искажений (§ A11 - A23).
Аудиторское определение существенности, в соответствии с МСА 320, часто основано на оценках финансовых результатов юридического лица, потому как фактические финансовые результаты еще не могут быть известны. В связи с этим в первую очередь для оценки аудитором влияния неисправленных искажений необходим пересмотр уровня существенности, основанного на актуальных финансовых отчетах, в соответствии с МСА 320.

Совокупное влияние несущественных неисправленных искажений, относящихся к предшествующим периодам, может иметь существенный эффект на финансовую отчетность текущего периода. Есть различные приемлемые подходы к аудиторской оценке таких неисправленных искажений в финансовой отчетности текущего периода. Использование применяемого ранее подхода к оценке обеспечивает согласованность (единообразие оценки) от периода к периоду.

Отмечается, что МСА 240 объясняет, каковы предпосылки искажений. Так, например, это может быть результат мошенничества, который следует принять во внимание в отношении других аспектов аудита, даже в случаях, если размер искажения не существенный по отношению к финансовой отчетности.

Отдельно приводится специфика рассмотрения организаций государственного сектора (§ A19, A20).

В случае с аудитом организации государственного сектора оценка того, является ли искажение существенным, может также зависеть от ответственности аудитора, закрепленной законодательством, регулирующим порядок производства проверок или уполномочивающим делать

официальные сообщения в случае конкретных фактов, включая, например, такие как мошенничество.

Кроме того, такие вопросы, как общественный интерес, прозрачность, честность и гарантия эффективного контроля, установленного законодательством, в частности, могут повлиять на оценку того, является ли отдельный элемент существенным в силу его природы. Это особенно верно для элементов, которые относятся к соблюдению закона, нормативов и иных полномочий.

Вопрос коммуникации с лицами, наделенными руководящими полномочиями (§ A21 - A23), дополняется следующими аспектами¹⁰.

- Если о неисправленных искажениях уже было сообщено лицам, наделенным руководящими полномочиями, в зону ответственности которых входят управленческие функции, нет необходимости повторно сообщать о них этим же должностным лицам. Тем не менее аудитор должен убедиться в том, что общение с должностными лицами в полной мере проинформировало всех тех должностных лиц, об уровне управленческого потенциала которых, возможно, будет подниматься вопрос аудитором.

- При наличии большого числа отдельных неисправленных несущественных искажений аудитор может сообщить о количестве и общем влиянии (в денежном выражении) неисправленных искажений, а не детали каждого отдельного неисправленного искажения.

- МСА 260 "Сообщение аспектов аудита лицом, наделенным руководящими полномочиями" предписывает аудитору взаимодействовать с должностными лицами через письменные запросы. Аудитор вправе обсудить с должностными лицами причины и последствия неисправления искажений, принимая во внимание размер и характер искажений, выявленных в

¹⁰ <http://www.multitrans.ru>.

конкретных условиях, а также возможные последствия в последующей финансовой отчетности.

Письменные пояснения (§ A24). Потому как подготовка финансовой отчетности требует от руководства и иных должностных лиц выверять финансовые отчеты для исправления искажений, аудитору необходимо запрашивать у них представление письменного пояснения по вопросам неисправленных искажений. При некоторых условиях руководство и иные должностные лица могут не считать некоторые из неисправленных искажений искажениями.

Документация (§ A25). Аудиторское документальное обоснование неисправленных искажений может принимать во внимание:

- рассмотрение совокупного влияния неисправленных искажений;
- оценку уровня существенности или уровня отдельных групп финансовых операций, финансовой отчетности или в иных формах раскрытия информации, если что-либо было превышено;
- оценку влияния неисправленных искажений на ключевые показатели или тенденции, а также соответствие правовым, нормативным и договорным требованиям (например, долговым обязательствам).

Подводя итог вышесказанному, необходимо отметить, что МСА 450 имеет большое значение как один из инструментов аудита, позволяющий существенно повысить его качество.

Список литературы

1. Жданова И.Ф. Новый англо-русский экономический словарь. М.: Дрофа; Русский язык - Медиа, 2007.
2. Кривцов, А.И. Методологические аспекты анализа эффективности инвестиционной деятельности. — Самара: ООО "СамЛюксПринт", 2010. — 175 с.
3. Международный стандарт по заданиям, обеспечивающим уверенность ISAE 3400 "Проверка прогнозной финансовой информации".
4. Мельник М.В., Когденко В.Г. Экономический анализ в аудите. — М.: ЮНИТИ-Дана, 2007. — 543 с.
5. Мамедова Т.А. Англо-русский экономический словарь. Ростов-на-Дону: МарТ, 2007.
6. Панкова С.В., Попова Н.И. Международные стандарты аудита. — М.: Магистр, 2009. — 287 с.
7. Правило (стандарт) аудиторской деятельности "Проверка прогнозной финансовой информации" (одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20 августа 1999 г. протокол N 5).
8. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 2006.
9. Справочник по международному контролю качества, аудиту, обзору, выражению уверенности, а также мнения при сопутствующих услугах (ч. 1). Международная федерация бухгалтеров, 2010.

- 10.Суглобов А.Е. Международные стандарты аудита в регулировании аудиторской деятельности. М.: Экономист, 2007. 256 с.
- 11.Суглобов А.Е., Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудиторской деятельности: Учебник. М.: Экономист, 2008. 394 с.
- 12.<http://www.auditru.ru>.
- 13.<http://www.ifac.org>.
- 14.<http://lingvopro.abbyyonline.com>.
- 15.<http://www.1.minfin.ru>.
- 16.<http://www.mosbuhuslugi.ru>.
- 17.<http://www.multitrans.ru>.