

ЗАНЯТИЕ 1. ВВЕДЕНИЕ В АУДИТ

Это занятие даёт объяснение характеру и цели аудиторской проверки. Далее оно знакомит со стандартным безусловно-положительным аудиторским отчётом. Занятие завершается обзором новых стандартов уверенности.

Дайте определение цели аудита

- Основной целью аудита является предоставление аудитору возможности выразить мнение о достоверности и объективности, с которой информация представлена в финансовых отчётах.

Дайте определение информационному риску и объясните, как он возникает

- Информационный риск – это риск того, что информация, содержащаяся в финансовых отчётах, будет либо неверной, либо вводящей в заблуждение.
- Информационный риск возникает в результате:
 - ♦ недоступности информации,
 - ♦ предвзятости и мотивации предоставляющих информацию людей,
 - ♦ большого количества хозяйственных операций и данных,
 - ♦ степени сложности операций.

Дайте определение задачам аудита

- задачи аудита включают:
 - ♦ выполнение устава и других требований,
 - ♦ уменьшение информационного риска,
 - ♦ сглаживание несимметричности информации, предоставляемой компанией и получаемой пользователями финансовой информации.

Опишите основную деятельность аудиторской фирмы

- Основная деятельность аудиторской фирмы включает в себя:
 - ♦ Аудиторские проверки,
 - ♦ Проверки по обзору, согласованные процедуры
 - ♦ Услуги по ведению или восстановлению бухучёта,
 - ♦ Другие услуги по предоставлению уверенности (проверки с целью удостовериться в точности чего-либо),
 - ♦ Услуги по налогообложению (составлению налоговых деклараций),
 - ♦ Консалтинг,
 - ♦ Ведение дел по банкротству и управлению предприятий-банкротов.

Сравните внешний и внутренний аудит

- Внешний и внутренний аудит обладают рядом общих черт:
 - ♦ Необходимость независимости,
 - ♦ Использование выборочной проверки,
 - ♦ Равнозначная оплата услуг,
 - ♦ Выпуск отчётов,
 - ♦ Функционирование в рамках установленных стандартов.

- Внешний и внутренний аудит обладают рядом различных черт:
 - ♦ Выпуск отчётов для различных пользователей,
 - ♦ Выполнение различных задач,
 - ♦ Различные объёмы работы,
 - ♦ Различная степень заинтересованности в каждодневных хозяйственных операциях,
 - ♦ Различная суть и форма отчётов.

Опишите функцию операционного аудита в компании

- Операционный аудит представляет собой проверку какой-либо части операционных процедур и методов компании с целью оценки эффективности, результативности и экономичности проверяемого отдела.

Дайте объяснение расширенному государственному аудиту

- Расширенный аудит обычно состоит из трёх разделов:
 - ♦ (Проверка на подтверждение) аудит финансовых отчётов,
 - ♦ Проверка соответствия, определяющая соответствие финансовых отчётов соответствующим нормам законодательства и другим правительственным требованиям и правилам,
 - ♦ (Операционный аудит), определяющий соответствие производительности в проверяемой программе или отделе запланированному значению.

Опишите главные разделы стандартного аудиторского заключения

- Стандартное аудиторское заключение состоит из трёх разделов (параграфов):
 - ♦ Вводный раздел (параграф) перечисляет все финансовые отчёты, включённые в аудиторскую проверку, сообщает, что руководство проверяемой компании несёт ответственность за содержание финансовых отчётов, а аудитор несёт ответственность за выраженное мнение в аудиторском отчёте.
 - ♦ Основной раздел (параграф, описывающий объём) информирует о том, что аудиторская проверка была проведена в соответствии с международными стандартами аудита, и определяет характер работ, проведённых аудитором, результаты которых использованы им в качестве основы для вынесения заключения.
 - ♦ Раздел - мнение (параграф, в котором выражено мнение аудитора) содержит мнение аудитора о финансовой отчетности.
- Стандартный аудиторский отчёт должен также содержать название проверяющей компании, адрес, город и дату выпуска отчёта, подпись аудитора.

Объясните причины включения оговорок в аудиторский отчёт

- Существует две причины, по которым оговорки включаются в аудиторский отчёт:
 - ♦ Отклонение от положений стандартов финансовой отчетности, таких как:
 - ✓ Несоответствующее обращение со счетами,
 - ✓ Несоответствующий метод оценки и оценка,
 - ✓ Несоответствующее раскрытие.
 - ♦ Ограниченность объёма аудиторской проверки, вызванная:
 - ✓ Ограничениями, обозначенными клиентом;
 - ✓ Обстоятельствами или неопределённостью.

Опишите обстоятельства, при которых аудитор вынесет безусловно-положительное, условно-положительное, отрицательное заключение или отказ от вынесения заключения.

- Если оговорка возникает вследствие отклонения от положений стандартов финансовой отчетности, аудитор может вынести безусловно-положительное, условно-положительное или отрицательное заключение в зависимости от того, рассматривает ли аудитор это отклонение несущественным, существенным или очень существенным.
- Если оговорка возникает вследствие ограничения объёма проверки, аудитор может вынести безусловно-положительное, условно-положительное заключение или отказ от выражения мнения в зависимости от того, рассматривает ли аудитор это отклонение несущественным, существенным или очень существенным.

Составьте стандартное аудиторское заключение

Стандартное аудиторское заключение
Безусловно-положительное заключение

Стандартное аудиторское заключение без оговорок используется при условии полного соответствия проверяемой информации международным стандартам аудита и бухгалтерского учета.

Стандартное аудиторское заключение состоит из трёх основных разделов: вводного раздела, основного раздела и аудиторского мнения.

Вводный раздел

- Необходимо, чтобы вводный раздел содержал перечень проверяемых финансовых отчётов, отметку о том, что руководство компании несёт ответственность за информацию, предоставленную в финансовых отчётах, и о том, что аудитор несёт ответственность за заключение, вынесенное после проверки отчётов:

Я провел аудиторскую проверку балансового отчёта _____ (название компании) на _____ (дата) _____ (год), а также отчёта о результатах финансово-хозяйственной деятельности, отчёта о нераспределённой прибыли и отчёта о движении денежных средств за период, оканчивающийся этой же датой.

Ответственность за эти финансовые отчёты несет руководство компании.

В мои обязанности входит выражение мнения об этой финансовой отчетности на основе данных аудиторской проверки этих отчётов.

Основной раздел

- Этот раздел информирует о том, что аудиторская проверка была проведена в соответствии с международными стандартами аудита, и определяет характер работ, проведённых аудитором, результаты которых использованы им в качестве основы для вынесения заключения:

Я провёл аудиторскую проверку в соответствии с международными стандартами аудита. Согласно данным стандартам требуется, чтобы я спланировал и провёл аудиторскую проверку таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в отношении того, что финансовые отчёты не содержат существенных искажений. Проверка включала в себя исследование, с использованием тестов, доказательств, подтверждающих суммы в финансовой отчетности и раскрываемые в ней сведения. Аудит также включает исследование принципов бухгалтерского учета, используемых руководством, и существенных оценок, подготовленных руководством, а также оценку общего представления финансовой отчетности.

Аудиторское заключение

- Этот раздел содержит мнение аудитора:

По моему мнению, финансовые отчёты представляют объективно во всех существенных аспектах финансовое положение компании на _____(дата)____(год) и результаты ее хозяйственной деятельности и движения денежных средств за период, оканчивающийся _____(дата)____(год) в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

- Стандартное аудиторское заключение должно также содержать название проверяющей компании, адрес, город и дату выпуска отчёта, подпись аудитора.

Город
Дата

(подпись) _____
аудитор

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Я провел аудиторскую проверку балансового отчёта _____ (название компании) на _____ (дата) _____ (год), а также отчёта о результатах финансово-хозяйственной деятельности, отчёта о нераспределённой прибыли и отчёта о движении денежных средств за период, оканчивающийся этой же датой. Ответственность за эти финансовые отчёты несет руководство компании.

В мои обязанности входит выражение мнения об этой финансовой отчетности на основе данных аудиторской проверки этих отчётов.

Я провёл аудиторскую проверку в соответствии с международными стандартами аудита. Согласно данным стандартам требуется, чтобы я спланировал и провёл аудиторскую проверку таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в отношении того, что финансовые отчёты не содержат существенных искажений. Аудиторская проверка включала в себя исследование, с использованием тестов, доказательств, подтверждающих суммы в финансовой отчетности и раскрываемые в ней сведения. Аудит также включает исследование принципов бухгалтерского учета, используемых руководством, и существенных оценок, подготовленных руководством, а также оценку общего представления финансовой отчетности. Я считаю, что проведенная мною аудиторская проверка предоставляет достаточную основу для выражения моего мнения.

По моему мнению, финансовые отчёты представляют объективно во всех существенных аспектах финансовое положение компании на _____ (дата) _____ (год) и результаты ее хозяйственной деятельности и движения денежных средств за период, оканчивающийся _____ (дата) _____ (год) в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Город
Дата

(подпись) _____
аудитор

Дайте рекомендации относительно представления дополнительной информации в аудиторском заключении и раскрытия сравнительного цифрового материала

- Возможно, от аудиторов потребуется включить дополнительную информацию в их отчет (например, чтобы выполнить требования устава). Аудиторы обязаны проследить, чтобы вся дополнительная информация (за исключением информации, подтверждающей заключение аудитора) была помещена в разделе, следующем за аудиторским заключением.
- Если сравнительный цифровой материал не был проверен (или проверен другими аудиторами), информация об этом должна быть раскрыта в примечаниях к финансовым отчётам или включена в аудиторское заключение.

Объясните понятие обязательства по предоставлению уверенности

- Согласно обязательству по предоставлению уверенности аудитор составляет письменное заключение об исследуемых аспектах, ответственность за которые несёт проверяемая сторона (обычно руководство компании). Аудитор обеспечивает доверие или степень уверенности утверждениям проверяемой стороны. Стоит

заметить, что аудит финансовой отчетности относится к подклассу деятельности по предоставлению уверенности.

Объясните разницу между обязательством подтверждения и обязательством прямой отчетности

- Согласно обязательству подтверждения аудитор выражает своё мнение об исследуемых аспектах письменного утверждения проверяемой стороны (обычно руководства).
- При обязательстве прямой отчетности утверждение подразумевается (не письменно), и бухгалтер выражает свое мнение в отчете относительно предмета обсуждения, используя подходящий оценочный критерий.

Соотнесите аудиторские обязательства с концептуальной основой всех обязательств по предоставлению уверенности

- Обязательство по аудиту относится к обязательствам подтверждения. Руководство несёт ответственность за утверждения в финансовых отчётах. Пользователи информации – инвесторы, кредиторы и т.п. – принимают решения, основываясь на финансовых отчётах. Степень уверенности, обеспеченная аудиторами, считается высокой, поэтому аудиторская проверка может быть проведена только квалифицированными, независимыми присяжными бухгалтерами (аудиторами).

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 1

V1.1

Дайте определение термину “уверенность” и опишите условия, при которых возникает необходимость иметь уверенность в достоверности финансовых отчётов.

V1.2

Сравните и противопоставьте внутреннего и внешнего аудиторов.

V1.3

Преподаватель бухучёта в местной средней школе попросил вас объяснить ученикам причины, почему общество нуждается в аудиторах. Вкратце опишите основные идеи вашего ответа.

V1.4

Дайте определение термину “аудит” и его основным целям.

V1.5

Каковы основные разделы стандартного аудиторского заключения? Опишите цели каждого из них.

V1.6

В каких случаях аудиторы должны включить ограничение в свои отчеты? Опишите возможные виды аудиторского заключения и укажите обстоятельства, при которых применяется тот или иной вид.

V1.7

В рамках концептуальной основы обязательств о предоставлении уверенности является ли аудит финансовой отчетности деятельностью прямой отчетности или подтверждения? Объясните.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 1

К1.1

После проведения аудита, аудитор определяет, что

1. Финансовая отчетность компании представлена правдиво и достоверно.
2. Отдел приемки товаров работает неэффективно.
3. Налоговая декларация компании не соответствует требованиям налоговых органов.
4. Государственная торговая база не выполняет запланированные задачи программы.
5. Финансовая отчетность врача-предпринимателя надлежащим образом подготовлена на основе кассового метода.
6. Бригадир не выполняет возложенные на него обязательства.
7. Налоговая служба нарушает установленную правительством практику найма на работу.
8. Компания выполняет условия правительственного контракта.
9. Финансовая отчетность местных органов управления правильным образом отражает фактические денежные поступления и выплаты.
10. Государственная почтовая служба в городе работает неэффективно.
11. Компания выполняет условия контракта по облигациям.
12. Работа отдела не соответствует политике, предписанной компанией в отношении сверхурочной работы.

Требуется:

- A. Укажите тип аудита: (1) аудит финансовой отчетности, (2) аудит соответствия, (3) операционный аудит.
- B. Определите тип аудитора: (1) независимый, (2) внутренний, (3) государственный, (4) из налоговой службы.
- C. Определите первостепенных получателей аудиторского заключения: акционеры, руководство, Министерство финансов и т.д. Для ответа используйте следующий формат:

Тип аудита	Тип аудитора(ов)	Первостепенные получатели

К1.2

Приведите формулировки из параграфа-мнения, отражающего 4 разных вида заключений.

К1.3

Аудитор должен соблюдать международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) при подготовке заключения в отношении финансовой отчетности клиента. Один из принципов МСФО связан с последовательностью.

Требуется:

- А. Когда аудиторское заключение должно включать положение в отношении последовательности? Какова цель требования, предъявляемого к аудитору, относительно включения положения о последовательности?
- Б. Обсудите, как аудитор должен упоминать о последовательности (если это уместно) в заключении по первому аудиту финансовой отчетности следующих компаний:
1. Новая компания заканчивает первый отчетный период.
 2. Компания работает в течение нескольких лет.
- В. Обсудите, относятся ли изменения, описанные в каждом случае, представленном ниже, к принципу последовательности. (Предполагаются существенные суммы).
1. Компания ликвидирует одно из дочерних предприятий, которое было включено в консолидированную отчетность предыдущих лет.
 2. После двух лет расчета амортизации по методу уменьшающегося остатка в налоговых целях и по прямолинейному методу в целях финансовой отчетности, метод уменьшающегося остатка был принят для целей финансовой отчетности.
 3. Рассчитанный оставшийся срок полезной службы производственного оборудования сократился из-за морального устаревания.
- Г. Объясните для стандартного аудиторского заключения последствия изменения в учетной политике, если:
1. Это изменение произошло в соответствии с МСФО.
 2. Изменение не соответствует МСФО.

К1.4

Аудиторское заключение, представленное ниже, было составлено штатным бухгалтером аудиторской компании «Консалтинг», при завершении аудита финансовой отчетности компании «Компьютер» за период, завершившийся 31 марта 1999г. Оно было передано партнеру по проведению аудита, который тщательным образом рассмотрел все факторы и пришел к выводу, что раскрытие информации в отношении способности непрерывной деятельности компании «Компьютер» в течение определенного периода времени было адекватным.

Совету директоров компании «Компьютер»

Аудиторское заключение

Мы провели аудит баланса компании «Компьютер» по состоянию на 31 марта 1999 г. и прочей соответствующей финансовой отчетности за завершившийся период. Наша ответственность – выразить мнение о финансовой отчетности на основании проведенного нами аудита.

Мы провели аудит в соответствии со стандартами, требующими, чтобы мы планировали и выполняли аудит для получения разумной степени уверенности в том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с

международными стандартами финансовой отчетности. Аудит включает проверку, на основе тестов, доказательств, подтверждающих суммы и раскрытой информации в финансовой отчетности с помощью доказательств. Аудит также включает оценку использованных стандартов финансовой отчетности и важные оценки, сделанные руководством компании.

Прилагаемая финансовая отчетность была подготовлена полагая, что компания будет непрерывно продолжать свою деятельность. Как объяснялось в Примечании X к финансовой отчетности, компания понесла убытки от хозяйственной деятельности, и возник дефицит чистого капитала, что вызвало существенные сомнения относительно способности компании непрерывно продолжать деятельность. Мы полагаем, что планы руководства в отношении этих факторов, которые также описаны в Примечании X к финансовой отчетности, позволят компании непрерывно продолжать свою деятельность в течение определенного периода времени. Финансовая отчетность не содержит никаких поправок, которые могут быть результатом этой неопределенности.

По нашему мнению финансовая отчетность, на которую влияют такие поправки, в случае если они есть, если они потребуются для отражения неопределенности, которая упоминается в предыдущем параграфе, представляет достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение компании «Компьютер», результаты ее деятельности и потоки денежных средств в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, примененными по методу, используемому в предыдущем периоде.

Аудиторская компания «Консалтинг»
28 апреля 1999 года

Требуется:

Определите недостатки аудиторского заключения, составленного штатным бухгалтером. Сгруппируйте недостатки по параграфам. **Не** составляйте заключение повторно.

K1.5

Аудиторское заключение, представленное ниже, подготовлено г-ном Морозовым, штатным бухгалтером аудиторской компании «Тим», при выполнении аудита финансовой отчетности компании «Парк» за год, закончившийся 30 сентября 2000 года. Отчет был представлен партнеру по соглашению о проведении аудита, который провел обзор аудиторских рабочих документов и пришел к правильному выводу о том, что должно быть выражено мнение без оговорок. При составлении заключения г-н Морозов рассмотрел следующие факторы:

- В течение фискального 2000 года компания «Парк» изменила метод начисления износа. Партнер по соглашению о проведении аудита согласился с этим изменением бухгалтерского принципа и его обоснованием, и Морозов включил объяснительный параграф в аудиторское заключение.
- На финансовую отчетность 2000 года повлияла неопределенность в отношении судебного процесса, исход которого невозможно оценить с достаточной надежностью. Морозов включил объяснительный параграф в аудиторское заключение.
- Финансовая отчетность за год, завершившийся 30 сентября 1999 г. должна быть представлена в целях сравнения. Компания «Тим» ранее проверяла эти отчеты и выразила мнение без оговорок.

**Совету директоров
компании «Парк»**

Аудиторское заключение

Мы проверили прилагаемые бухгалтерские балансы компании «Парк» по состоянию на 30 сентября 2000 и 1999 годов, соответствующие отчеты о результатах финансово-хозяйственной деятельности и отчеты о движении денежных средств за завершившийся период. Эта финансовая отчетность является ответственностью руководства компании.

Мы провели аудит в соответствии с международными стандартами аудита. Эти стандарты требуют, чтобы мы планировали и выполняли аудит в соответствии с международными стандартами аудита для получения разумной уверенности в отношении того, что финансовая отчетность представлена достоверно. Аудит включает проверку на основе тестирования, подтверждения доказательствами сумм и раскрытой информации в финансовой отчетности. Аудит также включает исследование значительных оценок, сделанных руководством, а также оценку общего представления финансовой отчетности. Мы полагаем, что наши аудиторская проверка предоставляет основу для определения того, должны ли быть сделаны существенные изменения в прилагаемую финансовую отчетность.

Как объяснялось в Примечании X к финансовой отчетности, компания изменила метод начисления износа в фискальном 2000 году.

По нашему мнению, за исключением бухгалтерского изменения, с которым мы согласны, финансовая отчетность, о которой говорилось выше, представляет достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение компании «Парк» по состоянию на 30 сентября 2000 г., ее результаты основной деятельности и движение денежных средств за истекший период в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Как объяснялось в Примечании V к финансовой отчетности, компания обвиняется в нарушении определенных авторских прав. Компания проиграла встречный иск, и в настоящее время проходят предварительные слушания. Соответственно, любой резерв по обязательству зависит от решения этого вопроса.

Аудиторская компания «Тим»
5 ноября 2000 года

Требуется:

Определите недостатки аудиторского заключения, составленного г-ном Морозовым. Сгруппируйте недостатки по параграфам и в том порядке, в котором они появились. **Не** нужно составлять заключение повторно.

ЗАНЯТИЕ 2. ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ, ЭТИКА И ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Это занятие рассматривает профессиональные стандарты аудита, профессиональную этику и юридическую среду деятельности аудитора (практикующего профессионального бухгалтера).

Вкратце опишите процесс выработки стандартов финансовой отчетности и стандартов аудита

- Стадии разработки стандартов включают:
 - ◆ Исследование и определение возможных проектов
 - ◆ Разработка предложения проекта
 - ◆ Подготовка краткого изложения проекта
 - ◆ Выпуск перечня принципов
 - ◆ Выпуск пробного варианта проекта и исследование ответной реакции
 - ◆ Издание окончательного Международного стандарта либо Положения

Определите различия между стандартами аудита и аудиторскими процедурами

- Стандарты аудита – это рекомендации о качестве аудита, остающиеся неизменными с течением времени и для всех аудиторских проверок.
- Аудиторские процедуры – это определённые и специализированные действия, предпринимаемые аудиторами для получения достаточных соответствующих доказательств в ходе какого-то отдельного аудиторского соглашения.

Перечислите (с определениями) международные стандарты аудита и опишите их применение аудиторами

- Международные стандарты аудита включают в себя общие стандарты, рабочие стандарты и стандарты отчётности.
- Эти стандарты применимы ко всем аудиторским соглашениям. Соответствие этим стандартам очень важно для аудита. Стандарты предусматривают минимальные требования, которые должны быть соблюдены для того, чтобы аудитор мог объявить о проведении аудиторской проверки в полном соответствии с международными стандартами аудита.
- Общие стандарты, рабочие стандарты и стандарты отчётности приведены ниже.

Общие стандарты

- Аудиторская проверка должна быть проведена объективно и с должным вниманием профессионально подготовленных людей.

Рабочие стандарты

- Работа должна быть соответствующим образом спланирована и выполнена. Если у аудитора есть помощники, их необходимо должным образом контролировать.
- Для планирования аудиторской проверки необходимо получить информацию о структуре внутреннего контроля. В случае оценки контрольного риска ниже его

максимального значения необходимо при помощи тестирования собрать достаточные соответствующие доказательства для подтверждения оценки.

- Основой для оценки проверяемых финансовых отчётов должна быть существенная информация, полученная в ходе проверок, наблюдений, опросов, подтверждений, вычислений и анализа.

Стандарты отчётности

- Отчёт должен содержать перечень финансовых отчётов, подверженных аудиторской проверке, и упоминание об ответственности руководства и аудитора.
- Отчёт должен сообщать объём охвата (масштаб) аудиторской проверки.
- В аудиторском отчёте либо должно содержаться мнение аудитора о финансовых отчётах в целом, либо должны быть отражены причины, по которым это мнение не может быть выражено.
- Мнение должно указывать на то, представлены ли достоверно и объективно во всех существенных аспектах финансовое положение, результаты хозяйственной деятельности и движения денежных средств в финансовых отчётах. Заключение должно быть основано на международных стандартах финансовой отчетности или, в особых случаях, на соответствующим образом раскрытых бухгалтерских принципах. Отчёт должен ясно объяснять какие-либо оговорки в заключении.

Объясните цель стандартов уверенности и главные различия между стандартами уверенности и международными стандартами аудита

- Стандарты уверенности обеспечивают концептуальную основу для всех типов аудиторских соглашений. Они покрывают намного большую сферу аудита и родственных видов деятельности, чем просто аудит финансовых отчётов. Международные стандарты аудита применимы только к аудиту финансовых отчётов. Основные различия между двумя группами стандартов находятся в областях компетенции практикующего специалиста, внутреннего контроля и отчётности.

Перечислите элементы контроля качества, для которых аудиторские фирмы устанавливают отдельные правила

- ◆ Поручение заданий персоналу
- ◆ Консультирование
- ◆ Делегирование полномочий
- ◆ Профессиональные требования
- ◆ Навыки и компетентность
- ◆ Принятие и сохранение клиентов
- ◆ Мониторинг

Дайте определение этике и её трём ключевым элементам

- Этика – это “область философии, которая занимается систематическим изучением проблемы человеческого выбора, стандартов хорошего и плохого, которыми человек руководствуется, и добра, к которому он в конечном итоге будет стремиться”.
- Три элемента этики:
 - ◆ Проблемы выбора решений
 - ◆ Моральные принципы

- ◆ Последствия решений

Перечислите и объясните основные принципы кодекса профессионального поведения профессиональных бухгалтеров (аудиторов)

- Основные принципы:
 - ◆ Порядочность
 - ◆ Объективность
 - ◆ Должная тщательность и профессиональная компетентность
 - ◆ Конфиденциальность
 - ◆ Профессиональное поведение
 - ◆ Следование технических стандартам
- Вы должны уметь объяснять значение каждого из этих принципов.

Примените пятиступенчатый метод решения этических проблем

- Пять ступеней, используемых для решения этических проблем:
 - ◆ Определить проблему, включая необходимые вопросы для принятия решения и людей, принимающих эти решения.
 - ◆ Разработать список альтернатив.
 - ◆ Оценить морально важные аспекты каждой альтернативы.
 - ◆ Предложить и протестировать возможные решения.
 - ◆ Сделать морально верный выбор.
- Вы должны уметь применять этот метод в решении этических дилемм, с которыми могут столкнуться бухгалтер или аудиторы.

Опишите Кодекс Этики

- Кодекс Этики устанавливает этические принципы, управляющие профессиональным поведением сертифицированных бухгалтеров и аудиторов. Правила поведения иллюстрируют, как общие этические принципы должны применяться в конкретных ситуациях.
- Эти стандарты распространяются на всех членов профессиональных организаций, только несколько из них относятся к специалистам, ведущим общественную практику. Эти стандарты остаются действительными, несмотря на то, является ли член работающим бухгалтером, или просто числится членом организации.

Объясните моральную ответственность аудитора перед его клиентами и другими пользователями информации, предоставляемой аудитором

- Моральная ответственность аудитора по отношению к третьим сторонам включает в себя обязанность действовать в интересах его/её клиентов, работников и других заинтересованных третьих сторон. Это подразумевает независимость, должную тщательность и профессиональную компетентность, а также деятельность в соответствии со стандартами уверенности и аудита.

Перечислите обязанности аудитора согласно общему праву

- Согласно общему законодательству аудитор может быть признан виновным только в случае, когда истец смог доказать всё нижеследующее:
 - ◆ Факт нанесения ущерба или наличие убытков
 - ◆ Наличие договорных отношений

- ♦ Факт существования неверной информации в финансовых отчётах или неверных рекомендаций аудитора
- ♦ Обоснование своих действий этими неверными отчётами и рекомендациями
- ♦ Факт того, что отчёты и рекомендации послужили непосредственной причиной убытков
- ♦ Факты, свидетельствующие о халатности аудитора (бухгалтера), его гражданских правонарушениях и т.п.

Объясните требования для признания небрежности аудитора

- Для признания небрежности аудитора используются следующие требования:
 - ♦ Должно иметь место юридическая ответственность перед истцом.
 - ♦ Должно быть нарушение этой ответственности (такое, как отступление от международных стандартов аудита).
 - ♦ Должно быть найдено доказательство того, что был причинён вред.
 - ♦ Должна быть разумная связь между несоблюдением обязанности и последующим ущербом.

Опишите стороны, интересы которых аудитор обязан соблюдать, и обстоятельства, при которых возникает юридическая ответственность

- Аудитор несёт ответственность перед клиентом, а также перед третьими сторонами. Аудитора могут привлечь к ответственности только за серьёзную халатность и мошенничество. В случае, когда аудитор знал о том, что заинтересованные стороны будут основывать принятие своих решений на его рекомендациях, аудитор несёт ответственность и за обычную халатность.

Объясните, каким образом аудитор может отреагировать на юридическую ответственность

- Аудитор может отрицать, что истец поставил необходимые условия восстановления ущерба, заявив, что:
 - ♦ ответственности перед истцом не существовало;
 - ♦ не было нарушения этой ответственности (такого, как отступление от международных стандартов аудита);
 - ♦ никакого ущерба не произошло;
 - ♦ не существует разумной связи между несоблюдением обязанности и последующим ущербом.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 2

В2.1

Вы заключили аудиторское соглашение о проверке финансовых отчётов компании «Рай», небольшой фирмы-производителя, являющейся Вашим клиентом в течение нескольких лет. Поскольку Вы были заняты подготовкой другого аудиторского отчёта, Вы направили бухгалтера (помощника) для проведения начальной стадии проверки и посоветовали ей начать с проверки счетов к получению. Используя рабочие документы предыдущего периода в качестве руководства, аудитор составила перечень сальдо счетов, распределила в хронологическом порядке дебиторов, составила и отослала по почте запросы о подтверждении, исследовала подтверждающие документы начислений и кредитов. Кроме того, она провела дополнительно ряд работ, необходимых, по её мнению, для получения доказательств законности и вероятности получения дебиторской задолженности. После завершения её работы Вы просмотрели рабочие

документы, подготовленные ею, и определили, что она в точности следовала рабочим документам предыдущего года.

Требуется:

Общественный бухгалтер (аудитор) выразил мнение, что аудит был проведён в соответствии с международными стандартами аудита.

Перечислите аудиторские рабочие стандарты. Укажите, каким образом эти стандарты были соблюдены в примере, или как они не были соблюдены.

В2.2

Включает ли Кодекс Этики раздел о конфиденциальности?

В2.3

Многие видят роль аудитора в обнаружении фактов мошенничества. Как следствие этого, в случае обнаружения мошеннических аспектов в финансовых отчётах компании после вынесения безусловно-положительного заключения аудитора, многие воспринимают это как ошибку аудитора.

Каковы обязательства аудитора в отношении раскрытия фактов мошенничества?

В2.4

У обычного читателя финансовой печатной информации может сложиться мнение, что быть сертифицированным бухгалтером (аудитором) очень опасно, так как очень часто против них подаются судебные иски. Как вы можете ответить на этот комментарий? Каким образом аудиторы могут ослабить вероятность привлечения их к ответственности?

В2.5

Есть такое изречение: «важнейшим моральным тестом является представление себя в чьей-то шкуре». Если бы вы были банковским служащим, какие моральные характеристики вы бы хотели видеть в аудиторе финансовых отчётов компании, запрашивающей кредит у вашего банка.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 2

К2.1

Существует 10 международных стандартов аудита. Ниже перечислены пункты, имеющие отношение к этим стандартам:

1. Аудитор тщательным образом проводит аудит и составляет аудиторский отчет.
2. Более опытный аудитор руководит работой менее опытного аудитора.
3. Аудитор исследует и формирует заключение о системе внутреннего контроля клиента.
4. Во время проведения аудита придерживаются заранее составленного графика.
5. Аудитор имеет бухгалтерское образование и определенный опыт работы в аудите.
6. По суждению аудитора финансовая отчетность соответствует всем международным стандартам финансовой отчетности.
7. Аудитор объективен и непредвзят при проведении аудита.

8. Клиент использовал в этом году те же принципы бухгалтерского учета, как и в прошлом году.
9. В ходе аудита получены все доказательства, необходимые для составления заключения о финансовой отчетности клиента.
10. Примечания к финансовой отчетности клиента содержат все существенные данные.
11. Аудитор выражает мнение о финансовой отчетности.

Требуется:

- A. Определите категорию и название в рамках каждой категории стандартов аудита, к которым относится каждое утверждение (т.е. общий стандарт, рабочий стандарт и т.д.).
- B. Для каждого ответа в пункте A, дайте полное утверждение из стандарта. В ответе используйте следующий формат:

Идентификация стандарта	Утверждение из стандарта

K2.2

Объясните разницу между терминами “ошибки” и “нарушения”.

K2.3

Аудитор не только должен считаться независимым, он должен действительно быть независимым.

Требуется:

- (a) Объясните термин “независимость аудитора” в контексте доверия третьим сторонам при проверке финансовых отчетов.
- (б)
 1. Что определяет фактическую независимость аудитора?
 2. Что определяет видимую независимость аудитора?
- (в) Объясните, каким образом аудитор может быть фактически независимым, но выглядеть пристрастным.
- (г) Будет ли аудитор считаться независимым при проверке финансовых отчетов
 1. церкви, в которой он бесплатно служит казначеем? Объясните.
 2. развлекательного клуба, в котором его/её супруга/супруг работает казначеем-бухгалтером, если его аудиторские услуги не оплачиваются? Объясните.

K2.4

Степанов, бухгалтер региональной аудиторской фирмы «Катя&Гриша», был вовлечен в следующие ситуации:

1. Бухгалтер компании «Безупречное производство» был уволен два месяца назад, и за это время компания не наняла нового работника на его место. В результате

хозяйственные операции компании не регистрировались и учётные книги не обновлялись. Для соблюдения кредитного соглашения компания должна подготовить промежуточный финансовый отчёт, однако не может этого сделать без обновления учетных записей. Компания обратилась на фирму «Катя&Гриша», её независимым аудиторам, с целью найма Степанова для проведения работы. Компания потребовала именно Степанова, т.к. он проводил аудиторскую проверку её отчётов в прошлом году.

2. Степанов обнаружил, что его клиент существенно занижил чистый доход при заполнении налоговых деклараций. Степанов проинформировал своего начальника об этом, и компании было предложено составить исправленную форму отчетности. Компания не желает вносить исправления. Степанов информирует об этом Налоговый комитет.
3. При наблюдении за инвентаризацией компании на конец года управляющий заводом предложил Степанову рыбацкую удочку, произведённую компанией, в качестве поощрения за хорошо проведённую работу.
4. Знакомый Степанова, Лесков работает начальником отдела по предоставлению кредитов в Региональном банке, клиенте «Кати&Гришы». Степанов договорился с Лесковым о предоставлении необеспеченного кредита, и Лесков предоставил Степанову кредит.
5. Степанов является членом местного инвестиционного клуба, состоящего из бывших учащихся одного колледжа. Клуб инвестирует в акции, котирующиеся на биржевом рынке, и очень активен в продаже. На прошлой неделе клуб выкупил акции компании «Сила», клиента другого офиса компании «Катя&Гриша». Степанов не имеет контактов с членами этого офиса.

Требуется:

Для каждой ситуации определите затронутые этические принципы и обсудите, имеет место или нет нарушение этических принципов. Обоснуйте свои ответы положениями Кодекса Этики.

ЗАНЯТИЕ 3. ЦЕЛИ АУДИТА, АУДИТОРСКИЕ ДОКАЗАТЕЛЬСТВА И ДОКУМЕНТАЦИЯ

Это занятие даёт более детальное определение целей аудита. Вы рассмотрите достаточные соответствующие аудиторские доказательства и основные аудиторские процедуры, используемые в проверке финансовых отчётов. Занятие заканчивается обзором всех действий, осуществляемых до заключения соглашений.

Подробно опишите цель аудита

- Основной целью аудита финансовой отчетности является предоставление аудитору возможности выразить мнение о достоверности и правдивости, с которой в финансовых отчётах представлены финансовое положение субъекта, результаты деятельности и движение денежных средств. Это можно перефразировать как “выразить мнение о том, что финансовые отчёты не содержат существенных искажений”.

Перечислите источники появления существенных искажений и укажите степень ответственности аудитора за выявление и сообщение о наличии существенных искажений

- К искажениям относятся ошибки, факты мошенничества и другие нарушения. (Мошенничество может включать фальсификацию финансовой отчетности или неправомерное использование активов).
- Аудитор обязан немедленно поставить в известность соответствующий уровень руководства о выявленных серьёзных искажениях (под серьёзными искажениями подразумевается либо существенное искажение, либо серьёзные недостатки в системе внутреннего контроля).

Приведите перечень неправомерных действий и оцените степень ответственности руководства и аудитора относительно этих действий

- Комитет по международной аудиторской практике (КМАП) определяет неправомерные действия как “нарушение местного или иностранного статутного права или государственных норм, применимых к субъекту или к руководству/работникам субъекта, действующих на правах представителей субъекта”.
- Руководство несёт ответственность за выполнение законов и норм, регулирующих деятельность субъекта, и предотвращение и выявление неправомерных действий. Руководство также несёт ответственность за введение систем и процедур для достижения этой цели.
- Аудитор несёт ответственность за определение законов и норм, результатом не соблюдения которых может явиться существенное искажение финансовых отчётов.

Приведите пример различных типов утверждений руководства и их взаимосвязь с конкретными аудиторскими целями

- Семь основных утверждений о финансовых отчётах:
 - ♦ Существование и
 - ♦ Полнота
 - ♦ Права и обязательства (право собственности)

- ♦ Возникновение
- ♦ Измерение
- ♦ Стоимостная оценка
- ♦ Представление и раскрытие

В некоторых учебных материалах применяется пять утверждений финансовой отчетности, где объединены существование (статьи баланса) и возникновение (статьи отчета о прибылях и убытках, и в отношении операций), измерение (статьи отчета о прибылях и убытках, и в отношении операций) и стоимостная оценка (статьи баланса).

Чем руководствуется аудитор при определении характера и количества необходимых доказательств

- Аудитор определяет уместность и достаточность доказательств, используя профессиональное суждение о:
 - ♦ Существенности
 - ♦ Рассмотрении неотъемлемого риска и риска контроля
 - ♦ Опыте предыдущих проверок
 - ♦ Убедительности доказательств
 - ♦ Ошибке или факте мошенничества, обнаруженных в ходе проверки

Опишите основные аудиторские процедуры, используемые для получения аудиторских доказательств. Оцените сильные и слабые стороны каждой процедуры

- Аудиторские процедуры (техника и методы) включают подсчёт, наблюдение, запрос и подтверждение, инспектирование (включая проверку документов с прослеживанием, просматриванием и подтверждением) и аналитические процедуры.
 - ♦ Подсчёт (самостоятельные вычисления или пересчет), произведённый аудитором, является серьёзным доказательством для уверенности в оценке, но не предоставляет доказательств существования или полноты.
 - ♦ Наблюдение аудитором даёт точную информацию о существовании. Однако не предоставляет больше никакой другой информации. Например, существование актива не доказывает его владения субъектом.
 - ♦ Устный опрос независимых сторон может предоставить существенные доказательства, в то время как внутренний опрос менее объективен. Использование этой процедуры должно постоянно сопровождаться оценкой источника информации на предмет честности, независимости от субъекта и осведомлённости о субъекте.
 - ♦ Подтверждение, полученное от независимых сторон (при условии контролирования аудитором отправки и получения почты), предоставляет достаточное доказательство существования и оценки, обусловленное независимостью источников полученной информации. Однако если аудитор не имеет контроля над отправкой и получением почты, полученная клиентом возможность влиять на (изменять) информацию значительно ослабляет доказательства, полученные с использованием этой процедуры.
 - ♦ Инспектирование документов путём подтверждения используется для исследования документации, предоставляющей доказательства существования. Прослеживание предоставляет доказательство полноты. Документы, подготовленные независимыми сторонами (например, документы о банковском кредите, хранящиеся в банке), являются самыми надёжными. Наименее надёжными являются документы независимых сторон, хранящиеся у субъекта, и документы, подготовленные самим субъектом и хранящиеся у него, т.к. они могут быть фальсифицированы.

- ♦ При использовании аналитических процедур аудитор должен удостовериться в том, что действительно существует значимая связь между различными цифровыми материалами, которая может способствовать построению разумных ожиданий. Также необходимо проследить, чтобы степень уверенности, обеспеченная ожиданиями, соответствовала задачам аналитической процедуры. Лучше всего применять анализ для выделения областей финансовых отчётов, требующих дальнейшего расследования, и менее всего для нахождения твёрдого доказательства.

Объясните особенности применения аналитической процедуры для нахождения аудиторского доказательства

- Анализ может использоваться на стадии планирования аудиторской проверки для определения характера, объёма и длительности аудита. Анализ также используется для нахождения основных доказательств, подтверждающих определённые утверждения. На завершающей стадии проверки анализ может использоваться для окончательной оценки представления финансовых отчётов.
- Анализ, используемый для получения основных доказательств, должен быть более убедительным, по сравнению с анализом, используемым для планирования и обзора. Объём применения аналитических процедур ограничивается способностью аудитора строить разумные ожидания и степенью надёжности информации, используемой для проведения анализа.

Опишите аспекты получения аудиторского доказательства для бухгалтерских оценочных значений и аспекты получения этих доказательств в условиях использования субъектом услуг независимой компании

- Для оценки разумности (в контексте финансовых отчётов в целом) бухгалтерских оценочных значений, принятых руководством, необходимо получить достаточные соответствующие доказательства.
- Использование субъектом услуг независимой организации может повлиять на аудиторские процедуры получения доказательств. Способ получения аудитором доказательств будет зависеть от полномочий, делегированных сервисной организации, и характера и объёма услуг, предоставляемых этой организацией. Степень достаточности и соответствия имеющихся в наличии доказательств также будет влиять на способ получения аудитором информации. Аудиторы часто используют отчёты обслуживающих аудиторов в качестве аудиторского доказательства.

Опишите цель использования рабочих документов в аудите

- Рабочие документы содержат записи о проделанной работе в ходе аудиторской проверки и выводы, сделанные на основе этой работы. Они свидетельствуют о проведении аудиторской проверки в полном соответствии с международными стандартами аудита.

Опишите форму и содержание рабочих документов в профессиональном соглашении

- На форму и содержание рабочих документов оказывают влияние такие факторы, как:
 - ♦ Характер соглашения и форма аудиторского отчета.
 - ♦ Характер и сложность деятельности субъекта.

- ◆ Характер и состояние систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта.
- ◆ В определенных обстоятельствах необходимость в направлении, руководстве и обзоре работы, выполненной ассистентами.
- ◆ Конкретные методы и приемы, применяемые в процессе проведения аудита

Перечислите ключевые элементы рабочих документов

- Рабочие документы обычно должны содержать:
 - ◆ Доказательство о соответствующем планировании аудиторской работы
 - ◆ Описание полученных аудиторских доказательств
 - ◆ Доказательства соответствующего руководства и обзора
 - ◆ Доказательства соответствия финансовых отчётов подтверждающим записям
 - ◆ Доказательства оценки и устранения искажений
 - ◆ Копии переписки с клиентом.

Опишите основные действия до заключения соглашения

- Основные действия, совершаемые до заключения соглашения, включают:
 - ◆ Оценку независимости между фирмой и клиентом.
 - ◆ Получение такой информации, как финансовые и годовые отчёты предыдущих периодов.
 - ◆ Общение с предыдущим аудитором.
 - ◆ Общение с банкирами, юристами и др. обслуживающими компаниями клиента.
 - ◆ Рассмотрение каких-либо особых требований или риска, относящихся к соглашению.
 - ◆ Оценку достаточности ресурсов фирмы для выполнения задания.

Какие факторы необходимо учесть прежде, чем принять новое аудиторское соглашение?

- Деловые и/или финансовые отношения между персоналом фирмы и клиентом
- Честность клиента
- Степень делового риска клиента (риск банкротства)
- Вероятность существенных ограничений аудиторского отчёта

Каковы цель и свойства письма-соглашения?

- Письмо-соглашение содержит условия аудиторского соглашения между аудитором и субъектом, а именно:
 - ◆ характер и цели аудита,
 - ◆ ответственность руководства за содержание финансовых отчётов,
 - ◆ риск необнаружения проверкой всех существенных искажений,
 - ◆ систему оплаты,
 - ◆ перечень рабочих документов, которые должен составить субъект,
 - ◆ подтверждение условий соглашения клиентом.

Пример письма соглашения приведен ниже.

Письмо соглашение

Сертифицированные бухгалтера ОАО АудитСервис

15 марта, 1999.

Серик Ахметов, Президент АО Тур,
Достык 32, Алматы Казахстан

Уважаемый господин Ахметов:

Данное письмо подтверждает наше понимание условий договора по аудиту финансовых отчетов АО Тур на конец отчетного периода на 31 декабря 1999г.

Мы осуществим проверку Балансового Отчета на 31 декабря 1999г. и соответствующих отчетов о результатах финансово-хозяйственной деятельности, нераспределенной прибыли и движении денежных средств на конец 1999г. для выражения нашего мнения. Осуществляемая нам проверка производится в соответствие с общепринятыми аудиторскими стандартами, что требует тщательного планирования и проведения проверки для удостоверения в том, что финансовые отчеты существенно не искажены. Процедура аудита включает проверки на основе тестов, доказательств, подтверждающих суммы и информацию, предоставляемую в примечаниях к финансовым отчетам. Также мы будем оценивать применяемые учетные принципы и значительные оценки, сделанные управлением компании и оценивать общее представление финансовых отчетов.

Вследствие характеристик ошибок в отчете, грамотно организованный и выполненный аудит может не выявить всех существенных расхождений и ошибок. Разумеется, мы будем представлять все, что в ходе проверки покажется нам странным или ненормальным.

Мы напоминаем Вам, что составление финансовых отчетов и соответствующих примечаний является обязанностью руководства компании. Это включает в себя выбор и применение учетной политики и создание системы внутреннего контроля, которая предоставляет гарантии достижения целей и задач компании в эффективности операционной деятельности, защиты активов, надежности финансовой отчетности и следовании установленному законодательству. Как часть аудита, мы можем попросить руководство компании предоставить письменные подтверждения предоставляемой информации.

Также мы рассмотрим налоговую декларацию компании за 1999 год. Мы понимаем, что налоговые декларации заполняются вами. Более того, мы находимся в Вашем распоряжении в течение года для оказания Вам консультационных услуг по вопросам налогового эффекта сделок или рассматриваемых изменений деловой политики.

Стоимость данных услуг является регулярной и установленной ставкой, плюс транспортные и другие издержки. Счета к оплате будут предоставляться каждые две недели и должны быть оплачены по получению.

Мы рады возможности оказать Вам наши услуги. Если данное письмо правильно выражает Ваше понимание, пожалуйста подпишите прикрепленную копию и вышлите нам.

Искренне Ваши
ОАО АудитСервис
Партнеры

Утверждено:

Кем: _____

Дата: _____

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 3

В3.1

Аудиторские процедуры (или методы) используются для получения доказательств достоверности утверждений, сделанных руководством в финансовых отчётах. Некоторые процедуры очень полезны для доказательства одних утверждений, другие полезны для подтверждения других. Аудитор выбирает наиболее подходящую процедуру для лучшего доказательства проверяемого утверждения в зависимости от типа необходимого доказательства.

Требуется:

Составьте таблицу, в левой колонке которой перечислите все аудиторские процедуры. Напротив каждой из них приведите примеры утверждений руководства, которые лучше всего проверяются этой процедурой.

В3.2

Вы участвуете в аудиторской проверке финансовых отчётов компании X за год, оканчивающийся 31 декабря 1999 года. Непроверенный балансовый отчёт предоставляет информацию о том, что на конец года компания X владеет основными средствами на сумму \$285,950 (за вычетом износа).

Требуется:

- (a) Определите главную цель аудиторской проверки компании X.
- (б) Опишите конкретные аудиторские задачи относительно основных средств.

В3.3

Дайте оценку утверждению: “Главное не то, как ты проводишь проверку, а главное то, как ты документируешь важность аспекта”.

В3.4

Сравнительная уместность доказательств.

- (1) Определите тип каждого источника доказательств (прямая информация, внешний и т.д.) и распределите согласно их уместности (значимости):
 - (a) Суммы, указанные в месячных отчётах кредиторов.
 - (б) Суммы, занесенные в журнал регистрации подтверждающих документов в разделе “оплачено по счету”.
 - (в) Сумма расходов на неиспользованные скидки, подсчитанная аудитором по непроверенным аудитором подтверждающим документам.
 - (г) Суммы, указанные в письмах кредиторов, полученных напрямую аудитором.
- (2) Определите тип каждого источника доказательств (прямая информация, внешний и т.д.) и распределите согласно их уместности (значимости):
 - (a) Суммы, указанные в письме независимого доверенного лица, держателя облигаций клиента, полученного напрямую аудитором.
 - (б) Суммы, полученные из протоколов заседаний совета директоров.

- (в) Сумма процентов и расходов по амортизации, начисленных на облигации, рассчитанные аудитором после проверки условий и статуса облигаций.
- (г) Суммы, указанные на аннулированных чеках.

В3.5

Аналитические процедуры являются экономически эффективным способом получения доказательств. Когда анализ используется для получения первичных доказательств для подкрепления информации, содержащейся в финансовых отчётах, уровень уверенности, обеспеченный анализом, должен соответствовать цели использования этой процедуры.

Опишите трудности, с которыми может столкнуться аудитор, и которые приводят к тому, что аудитор получает уровень уверенности, не соответствующий цели использования аналитических процедур для получения первичных доказательств.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 3

К3.1

При планировании аудита товарно-материальных запасов (далее – «запасы») клиента, аудитор устанавливает следующие аудиторские задачи из пяти категорий утверждений руководства в отношении финансовой отчетности:

1. Запасы отражены надлежащим образом по наименьшей из себестоимости и рыночной стоимости.
2. Запасы, включенные в балансовый отчет, имеются в наличии на складе на дату составления балансового отчета.
3. Количества запасов включают все сырье и материалы, готовую продукцию, незавершенное производство, имеющиеся в наличии.
4. Наличие заложенных запасов надлежащим образом раскрыто в примечаниях к финансовой отчетности.
5. Клиент владеет законным правом собственности в отношении запасов.
6. Запасы включают все статьи, приобретенные компанией и находящиеся в пути на дату балансового отчета и которые были отправлены покупателям на консигнацию.
7. Запасы, полученные по консигнации от поставщиков, не включены в запасы.
8. В инвентаризационной ведомости надлежащим образом отражаются количество и цены, подведен итог, и итог согласуется с сальдо запасов в главной книге.
9. Залежалые товары, включенные в запасы, идентифицированы надлежащим образом и отражают правильную цену.
10. Запасы правильно классифицированы в балансовом отчете в качестве текущих активов.

Требуется:

Определите категорию утверждений, из которой происходит каждая из отдельных аудиторских задач в вышеперечисленных пунктах.

К3.2

В соответствии с требованиями рабочего стандарта по аудиторским доказательствам, аудитор может проводить следующие виды тестирований по существу: (а) тестирование деталей хозяйственных операций, (б) тестирование деталей сальдо, (в)

аналитические процедуры. Ниже перечислены отдельные аудиторские процедуры, соответствующие одной из данных категорий.

1. Сравните фактические результаты с запланированными ожиданиями.
2. Проверьте проводки в реестре чеков с учетом «оплаченных» чеков.
3. Пересчитайте начисленные проценты к уплате.
4. Подтвердите сальдо задолженности клиентов.
5. Рассчитайте коэффициенты оборачиваемости запасов и сравните с данными по отрасли.
6. Сверьте банковские счета на конец года.
7. Проверьте проводки по журналу реализации с учетом счетов-фактур.
8. Проведите инвентаризацию имеющихся канцелярских принадлежностей на конец года.
9. Изучите акты о передачи права собственности на землю, приобретенную в течение года.
10. Получите письмо-представление от руководства.
11. Проверьте разности проводок по счету расходов на ремонт на предмет доказательства расходов, которые должны быть капитализированы.
12. Спросите начальника складского хозяйства об устаревших запасах.

Требуется:

Перечислите номера вышеперечисленных процедур. Для каждой процедуры укажите тип тестирования по существу и тип полученной подтверждающей информации. Используйте следующий формат в своем ответе:

Номер процедуры	Вид тестирования по существу	Тип подтверждающей информации

КЗ.3

Бухгалтер компании «Бриз» готовит финансовую отчетность за год, заканчивающийся 31 декабря. После Вашего просмотра бухгалтерских записей, Вы делаете вывод, что необходимы следующие корректировочные и реклассифицирующие проводки:

1. Сальдо по канцелярским товарам составляет \$2,400. Запасы на 31 декабря показывают, что канцелярских товаров есть в наличии на сумму \$1,700.
2. Существуют два счета, связанные со страхованием в пробном балансе: страховка, оплаченная авансом, сальдо \$9,200, и расходы по страховке, сальдо \$2,800. Страховка, срок которой не истек на дату отчета, составляет \$3,000.
3. Все поступления от арендных платежей (\$25,000) были кредитованы на доход от аренды. На конец года, сумма незаработанных арендных платежей составила \$5,000.
4. Кредитовое сальдо резерва на безнадежные долги составляет \$6,000. Таблица ранжирования показывает, что предварительно рассчитанный размер безнадежных долгов составляет \$14,000.
5. Сальдо на счете кредиторской задолженности составляет \$122,400. Данная сумма включает \$10,400 в виде авансов, выданных компанией «Бриз» для совершения будущих покупок.
6. В бухгалтерских записях отражен процент к получению на начало года в размере \$3,200. Все сборы от процентов были кредитованы на счет доходов по

- процентам. На 31 декабря текущего года начисленные проценты к получению должны составлять \$3,800.
7. Капитализируемые расходы в размере \$6,000 были дебетованы 1 октября на счет расходов по ремонту. Годовая ставка износа станков составляет 10%.
 8. Транспортные расходы по доставке в размере \$5,000 были дебетованы на счет транспортных расходов по отправке.
 9. Сальдо дебиторской задолженности составляет \$118,400. Данное сальдо представлено за вычетом счетов покупателей, кредитовое сальдо которых составляет \$15,000.
 10. Сальдо по облигациям к оплате составляет \$550,000. Сумма задолженности по облигациям, срок погашения которых наступает в следующем году, составляет \$50,000.

Требуется:

Занесите в журнал корректировочные и реклассифицирующие проводки. Корректировки обозначьте цифрами, а реклассификацию – буквами.

ЗАНЯТИЕ 4 ПЛАНИРОВАНИЕ, СУЩЕСТВЕННОСТЬ И РИСК

Это занятие рассматривает действия, предпринимаемые на начальной стадии планирования аудиторской проверки, включая:

- Определение размера искажений, рассматриваемых как существенные;
- Оценку различных типов риска, связанного с составлением и проверкой финансовых отчетов, включая применение модели аудиторского риска для вычисления запланированного риска необнаружения.

Дайте определение планированию аудиторской проверки и опишите основные пункты планирования для разработки общей стратегии аудита

- Процесс планирования аудиторской проверки разрабатывает общую стратегию аудита и затем разрабатывает детальную стратегию получения достаточных соответствующих аудиторских доказательств в рамках концептуальной основы общей стратегии аудита.
- В процессе разработки общей стратегии аудита аудитору необходимо познакомиться с бизнесом субъекта; определить степень риска, связанного с этим бизнесом; определить цели аудита; получить сведения о внутреннем контроле и определить любые аспекты подготовки финансовой отчетности.

Опишите задачи аудитора в процессе получения данных о характере бизнеса субъекта

- Для успешного и эффективного планирования и проведения аудиторской проверки аудитор обязан получить сведения о характере бизнеса субъекта.
- Задачи аудитора в процессе получения данных о характере бизнеса субъекта:
 - ♦ Разработать и провести успешную проверку, которая рассматривает и определяет все значительные виды риска существенных искажений;
 - ♦ Разработать и провести эффективную проверку, которая предоставляет достаточные и соответствующие аудиторские доказательства с использованием самых экономически эффективных способов;

- ◆ Улучшить точность оценки аудитором результатов проверки и доказательств, подтверждающих их;
- ◆ Предоставить более привлекательные дополнительные услуги субъекту.

Объясните, каким образом наличие сведений о бизнесе способствует достижению аудиторских задач

- Аудитор использует осведомлённость о бизнесе субъекта для:
 - ◆ Планирования и проведения успешной аудиторской проверки, которая рассматривает и определяет все значительные виды риска существенных искажений;
 - ◆ Разработки и проведения эффективной проверки, которая предоставляет достаточные и соответствующие аудиторские доказательства с использованием самых экономически эффективных способов;
 - ◆ Улучшения точности оценки аудитором результатов проверки и доказательств, подтверждающих их;
 - ◆ Предоставления более привлекательных дополнительных услуг субъекту.

Приведите примеры методов и источников, используемых аудитором для получения соответствующих сведений о бизнесе

- Примеры методов и источников, используемых аудитором для получения соответствующих сведений о бизнесе:
 - ◆ Наблюдение за бизнесом, например, осмотр производственных площадей и оборудования;
 - ◆ Опрос, такой как беседы с руководством и персоналом;
 - ◆ Изучение юридических документов субъекта, например, регистрационных документов компании и протоколов заседаний Совета директоров;
 - ◆ Изучение бизнес-среды, например, просмотр прессы по отрасли для получения сведений об экономической ситуации в отрасли;
 - ◆ Изучение конкретных факторов по отрасли, таких как изучение специальных отраслевых журналов и пресс-релизов.

Приведите перечень бизнес аспектов, которые аудитор должен учесть для получения соответствующей информированности о бизнесе субъекта

- Аудитор должен быть осведомлённым о:
 - ◆ Основной деятельности и результатах хозяйственной деятельности субъекта;
 - ◆ Целях субъекта и его миссии;
 - ◆ Системе контроля субъекта;
 - ◆ Бизнес-среде, в которой действует субъект;
 - ◆ Положение клиента в отрасли по сравнению с его конкурентами.

Объясните, как аудитор определяет риск, связанный с деятельностью субъекта

- Определение риска, связанного с деятельностью субъекта, осуществляется на стадии планирования при получении сведений о характере бизнеса субъекта и при использовании аналитических процедур.

Объясните важность информированности о системе внутреннего контроля субъекта и определения аудиторских задач и аспектов финансовой отчётности для планирования аудиторской проверки

- Информированность о внутреннем контроле помогает определить характер, объём и сроки аудиторских процедур.

- Определение аудиторских задач и аспектов финансовой отчётности поможет аудитору в оценке объёма необходимой работы и общего риска неэффективности аудиторской проверки. Это помогает спланировать успешный и эффективный аудит.

Объясните цель анализа на стадии планирования аудиторской проверки

- Аналитические процедуры используются на стадии планирования аудиторской проверки с целью определения характера, объёма и сроков аудиторских процедур. Посредством анализа аудитор определяет области потенциального риска, т.е. области, требующие особого внимания.

Опишите общие аналитические процедуры, используемые на стадии планирования аудиторской проверки

- Для определения ожидаемых результатов текущего периода аудиторы используют знание бизнеса субъекта, информацию предыдущих периодов, статистику по отрасли, бюджеты и т.д. Аудитор сопоставляет действительный цифровой материал с ожиданиями предыдущего периода, уделяя особое внимание областям, где результаты не соответствуют ожиданиям. В этом процессе могут быть использованы анализ тренда, анализ коэффициентов, анализ регрессии и правила принятия решений.

Опишите три этапа аналитической процедуры с использованием непроверенных финансовых отчётов

- Три этапа анализа непроверенных финансовых отчётов:
 - ♦ Подготовка сравнительной информации и вычисление произошедших изменений относительно предыдущего периода;
 - ♦ Описание изменений и взаимосвязей, обнаруженных в сравнительных данных;
 - ♦ Подготовка объяснений обнаруженным изменениям и определение областей повышенного аудиторского риска.

Объясните концепцию существенности и способы влияния на неё пользователями финансовой информации

- Искажение считается существенным, если существует вероятность того, что такое искажение может изменить решение пользователя информации, содержащейся в финансовых отчётах. Информация о потенциальных пользователях информации и характер решений, которые они могут предпринять, могут повлиять на рассмотрение искажений как существенных или несущественных для различных аудиторских проверок.

Объясните различие между количественным и качественным аспектами существенности, а также между количественным и качественным факторами, влияющими на суждение и существенность

- Количественный аспект существенности – это выраженное в денежной сумме потенциальное искажение в финансовых отчётах.
- Качественный аспект существенности относится к таким областям, как:
 - ♦ Возможные нарушения законов и норм;
 - ♦ Несоответствующее раскрытие аспектов, являющихся текущими проблемами, но которые важны для определения достоверности и правдивости представления финансового положения компании в финансовых отчётах.

Опишите, каким образом аудитор может определить общий уровень существенность для данной аудиторской проверки

- Аудитор определяет существенность, используя профессиональное суждение. Аудиторы обычно используют установленные руководящие ориентиры для определения существенности. Самый распространённый из них – от 5% до 10% дохода до уплаты налогов. Другие ориентиры – от 0.5% до 1.0% суммы всех активов; от 0.5% до 5.0% суммы собственного капитала; от 0.5% до 5.0% величины валового дохода; и от 0.5% до 1.0% чистой прибыли.

Объясните, как существенность применяется в ходе аудиторской проверки

- В ходе проверки аудитор заносит все возможные искажения на один лист возможных поправок. По завершении аудита аудитор подсчитывает все возможные искажения, выявленные в ходе проверки, учитывает искажения, скорректированные субъектом, оставшееся количество искажений сравнивает с руководящими ориентирами для определения их существенности или несущественности и рассматривает решение о вынесении безусловно-положительного заключения.

Опишите типы искажений и их влияние на аудиторское заключение

- Аудитор выявляет искажения в ходе проверки. Вероятными искажениями являются те искажения, которые аудитор считает возможными. Аудитор принимает это решение путём распространения результатов выборки на генеральную (общую) совокупность, из которой была взята представительная выборка. Вероятные искажения в совокупности включают в себя выявленные искажения в непредставительных выборках плюс любые нескорректированные искажения предыдущих периодов. Прогнозируемые вероятные искажения (поправка) являются резервом для ошибок выборки и невыборочных ошибок. Сумма вероятных совокупных искажений и прогнозируемых искажений (поправки) является максимально возможным искажением в финансовых отчётах. Аудитор сравнивает эту величину с величиной, считающейся существенной, для принятия решения о вынесении безусловно-положительного заключения.

Дайте определение понятию аудиторского риска и опишите его компоненты

- Аудиторский риск – это риск того, что аудитор вынесет безусловно-положительное заключение относительно финансовых отчётов, содержащих существенные искажения. (Аудитор определяет степень риска, который он/она готов принять, основываясь на оцененной вероятности банкротства клиента и степени использования финансовых отчётов).
- Неотъемлемый риск – это риск допущения существенной ошибки без учёта эффектов внутреннего контроля субъекта.
- Риск контроля – риск того, что существенное искажение не будет своевременно выявлено и исправлено посредством системы внутреннего контроля.
- Риск необнаружения – риск того, что существенные искажения не будут выявлены аудитором в ходе выполнения аудиторских процедур.

Опишите модель аудиторского риска и объясните её важность для разработки стратегии аудита

- Модель аудиторского риска показывает, что риск необнаружения (DR), который аудитор готов принять, изменяется прямолинейно с аудиторским риском (AR), который аудитор готов принять, и имеет обратную зависимость с неотъемлемым риском клиента (IR) и риском контроля (CR). Модель риска может использоваться для вычисления риска необнаружения, который аудитор готов принять в отношении любого отдельного утверждения в финансовых отчётах.

$$DR = \frac{AR}{IR \times CR}$$

Объясните различия между различными вариациями компонентов аудиторского риска и количеством доказательств, необходимого для подкрепления утверждения

- Необходимое количество доказательств изменяется обратно пропорционально риску необнаружения, который аудитор готов принять, другими словами, чем ниже риск необнаружения, тем требуется большее количество доказательств.
- Соответственно, количество доказательств изменяется прямолинейно с неотъемлемым риском и риском контроля и имеет обратную зависимость с аудиторским риском, которые аудитор готов принять.

Объясните значение существенности и риска в планировании аудита

- Аудитор может использовать модель аудиторского риска на стадии планирования для оценки необходимого количества доказательств и для планирования характера, объёма и сроков аудиторской работы.
- Необходимое количество доказательств изменяется в обратной зависимости от суммы, рассматриваемой как существенная, таким образом, первичная оценка существенности помогает аудитору планировать характер, объём и сроки аудиторской работы.

Опишите содержание и цель аудиторских программ

- Аудиторские программы излагают аудиторскую работу и документируют её завершение. Они разрабатываются аудиторской фирмой для освещения большого разнообразия операций и/или счетов. Они используются в качестве контрольной таблицы проверок для увеличения эффективности аудита. Таким образом, аудитор не обязан заново разрабатывать последовательность аудиторских процедур для каждой аудиторской проверки. Они также обеспечивают проведение всех необходимых процедур.

Объясните различия между аудиторской программой проверки внутреннего контроля и аудиторской программой проверки балансового отчёта

- Аудиторская программа проверки внутреннего контроля используется аудитором для получения понимания о внутреннем контроле субъекта и для тестирования средств контроля при оценке неотъемлемого риска и риска контроля.
- Программы тестирования по существу (называемые аудиторскими программами проверки балансового отчёта) используются для получения доказательств, необходимых для проверки утверждений, относящихся к различным сальдо, возникающим в финансовых отчётах.

**ПРИМЕР АУДИТОРСКОЙ ПРОГРАММЫ ДЛЯ ПРОВЕДЕНИЯ ТЕСТОВ КОНТРОЛЯ –
ЧАСТИЧНЫЙ**

Подготовил(а) _____ Дата _____
Проверил(а) _____ Дата _____

Компания «Мир»
Запланированные тесты контроля – операции в отношении выплат денежных средств
за год, закончившийся 31 декабря 1года

Ссылка на рабочий документ	Утверждение/тест контроля	Аудитор	Дата
	<p><i>Наличие или явление:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Выберите образец операций по выплате денежных средств из журнала выплат денежных средств и определите наличие: <ol style="list-style-type: none"> А. соответствия аннулированных (оплаченных) чеков Б. соответствие утвержденных денежных оправдательных документов по оплате и подтверждающих документов. 2. Сравните подписи на чеках (пункт 1) со списком лиц, наделенных правом подписи чеков 3. Проверьте наличие штампа «Оплачено» на денежных оправдательных документах (пункт 1) 4. Пронаблюдайте за распределением обязанностей по утверждению денежных оправдательных документов и подписанию чеков. <p><i>Полнота:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 5. Рассмотрите доказательства использования и учета предварительно пронумерованных чеков и проверьте последовательность номеров чеков в журнале выплат. 6. Пронаблюдайте за обработкой и хранением неиспользованных чеков. <p><i>Оценка:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 7. Для операций, выбранных в пункте (1) выше рассмотрите доказательства независимой сверки согласования элементов чеков с подтверждающими денежными оправдательными документами и проведите тест с помощью повторного выполнения сверки. 8. Сделайте выборку данных и рассмотрите доказательства независимой проверки согласования текущих итогов по выданным чекам с выплатами денежных средств и проведите тест, выполнив выборку повторно. 9. Проверьте независимые банковские сверки. (Примечание: шаги 8 и 9 также дают доказательства в отношении полноты.) 		

***Аудиторские программы проверки наличности (тесты по
существованию).***

1. Получить подтверждение из банка субъекта (стандартное банковское подтверждение)
2. Получить выписку всех банковских счетов

- А. Проследить сальдо банковского счёта по выписке вплоть до банковского подтверждения
 - Б. Сопоставить сверенное (откорректированное) учетное сальдо с Главной книгой
 - В. Выполнить арифметический пересчёт учетного сальдо, содержащееся в учётных записях субъекта
3. Просмотреть банковское подтверждение кредитов и их обеспечений (залогов)
 4. Потребовать от клиента сделать запрос в банке на отправку почтой банковской выписки на конец периода прямо в аудиторскую компанию
 - а. Сравнить депозиты в пути согласно выписке субъекта с банковскими депозитами на начало следующего периода
 - б. Сравнить неоплаченные чеки согласно выписке субъекта с чеками, оплаченными в начале следующего периода
 5. Составить список переводов между банками за период 10 рабочих дней до и после даты завершения периода. Документировать даты переводов по книгам субъекта, переписку с банком и статьи корректировок, если они имели место быть
 6. Пересчитать наличный фонд в присутствии представителя субъекта.
 7. Получить письменное подтверждение клиента соглашений с условием компенсационного остатка

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 4

В4.1

Молодой специалист в вашей аудиторской компании интересуется, почему ваша фирма не имеет единого стандарта существенности для всех проверок, но вместо этого пользуется различными ориентирами определения существенности для каждой отдельной проверки.

Продемонстрируйте ваше объяснение на примере двух различных компаний: АО «Национальная нефтяная компания», владеющего активами на сумму \$18 миллиардов, и аптеки, владеющей активами на сумму в \$250,000. Используйте два уровня существенности: общий стандарт для всех проверок в размере \$100,000 и 1% от всех активов.

В4.2

Объясните, какую роль, согласно международным стандартам аудита, играет концепция существенности на трёх стадиях аудиторской проверки.

В4.3

Аудиторы точно не измеряют степень аудиторского риска, связанного с различными аудиторскими проверками. Каким образом это возможно определить в момент достижения повышенного или пониженного аудиторского риска без наличия точных средств и путей его оценки.

В4.4

Объясните взаимосвязь между концепциями “аудиторская уверенность” и “аудиторский риск”.

В4.5

Приведите примеры некоторых методов и источников информации для получения понимания о бизнесе субъекта и отрасли.

В4.6

Что, по вашему мнению, является самым объективным доказательством разумности бухгалтерских оценок (оценочных значений)? Проиллюстрируйте ваш ответ на примере использования резерва по сомнительным счетам к получению.

В4.7

В чём заключается различие между “аудиторским риском в общем” и “аудиторским риском, связанным с отдельными счетами бухгалтерского баланса”?

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 4**К4.1**

В таблице представлены данные баланса и отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности компании X:

(000 опускаются)

	(1)	(2)	(3) (4)	
	Текущий год (аудит не проводился)	Предыдущий год (проверенный в ходе аудита)	Разница Сумма %%	
<u>Активы</u>				
Денежные средства	584	564	20	3.5
Счета к получению	4,411	4,313	98	2.3
Резерв по безнадежным долгам	(78)	(76)	(2)	2.6
Запасы	8,047	7,160	887	12.4
Предоплаченные расходы	175	134	41	30.6
<i>Итого текущие активы</i>	<u>13,139</u>	<u>12,095</u>	<u>1,044</u>	<u>8.6</u>
Основные средства	9,636	9,436	200	2.1
Накопленная амортизация	<u>(1,244)</u>	<u>(1,139)</u>	<u>(105)</u>	<u>9.2</u>
<u>Итого активов</u>	<u>21,531</u>	<u>20,392</u>	<u>1,139</u>	<u>5.6</u>
<u>Обязательства и собств. капитал</u>				
Счета к оплате	5,146	4,759	387	8.1
Начисленные обязательства	353	371	(18)	(4.9)
Тек. часть д/срочной задолженности	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>0</u>	<u>0.0</u>
<i>Итого текущие обязательства</i>	<u>5,999</u>	<u>5,630</u>	<u>369</u>	<u>6.6</u>
Долгосрочная задолженность	<u>4,000</u>	<u>4,500</u>	<u>(500)</u>	<u>(11.1)</u>
<i>Итого обязательства</i>	<u>9,999</u>	<u>10,130</u>	<u>(131)</u>	<u>(1.3)</u>
Акционерный капитал	5,300	5,300	0	0.0
Нераспределенная прибыль	<u>6,232</u>	<u>4,962</u>	<u>1,270</u>	<u>25.6</u>
<i>Итого собственный капитал</i>	<u>11,532</u>	<u>10,262</u>	<u>1,270</u>	<u>12.4</u>
Итого обяз-ва и собств. капитал	<u>21,531</u>	<u>20,392</u>	<u>1,139</u>	<u>5.6</u>
<u>Доходы и расходы</u>				
Реализация	30,160	28,876	1,284	4.4
С/ст-ть реализованной продукции	<u>(15,043)</u>	<u>(14,932)</u>	<u>(111)</u>	<u>0.7</u>
Валовый доход	15,117	13,944	1,173	8.4
Торговые, общие и админ. расходы	(10,684)	(10,547)	(137)	1.3
Проценты	<u>(480)</u>	<u>(540)</u>	<u>60</u>	<u>(11.1)</u>
Доход до налогообложения	3,953	2,857	1,096	38.4
Подходный налог	<u>(550)</u>	<u>(524)</u>	<u>(26)</u>	<u>5.0</u>
Чистая прибыль	<u>3,403</u>	<u>2,333</u>	<u>1,070</u>	<u>45.9</u>

Требуется:

- A. При планировании существенности на практике применяются стандартные подходы или «правила большого пальца». Используя данные текущего периода (не проверенные при аудите), см. таблицу, сделайте калькуляцию нескольких

альтернативных качественных показателей планирования существенности для финансовой отчетности:

1. Два альтернативных показателя для баланса.
 2. Два альтернативных показателя для отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности.
- В. Как аудитор будет выбирать среди альтернативных показателей существенности?
- С. Предположим, аудитор решает использовать \$200,000 как совокупный уровень запланированной существенности для баланса. Подготовьте два плана распределения этой суммы для счетов активов, показанных в таблице, и обоснуйте каждый план.

К4.2

Финансовая отчетность существенно искажена, если содержит ошибки или нарушения законов и норм, которые по отдельности или в совокупности могут повлиять на достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Требуется:

- А. Финансовая отчетность может быть искажена, в случае если содержит отклонения от фактов. Определите два типа обстоятельств, которые могут привести к искажению финансовой отчетности.
- В. При планировании аудита существенность должна оцениваться на двух уровнях. Назовите эти два уровня и обоснуйте каждый из них.
- С. Планирование аудита клиента может быть проведено в июле за период, завершающийся 31 декабря. Если имеются данные только за первые шесть месяцев года, как аудитор может определить запланированный уровень существенности для годового аудита?
- Д. Размер сальдо счета определяет верхнюю границу суммы искажения счета. Верно ли это утверждение? Объясните.
- Е. Проведите различия между терминами «существенное сальдо счета» и «существенность» и изложите, как каждое из этих понятий связано с суммой доказательств, необходимых для утверждения.

К4.3

Ниже показаны четыре ситуации, когда аудитор желает определить запланированный приемлемый уровень риска необнаружения и запланированный уровень доказательств, необходимых для конкретных утверждений финансовой отчетности. Аудитор использует суждение для получения нечисловых выражений аудиторского риска, неотъемлемого риска и риска недостаточного контроля.

	Ситуация			
	А	В	С	Д
Желаемый уровень аудиторского риска	Низкий	Низкий	Низкий	Низкий
Оцененный уровень неотъемлемого риска	Умеренный	Высокий	Низкий	Низкий
Запланированный оцененный уровень контрольного риска	Низкий	Максимальный	Высокий	Низкий
Запланированный уровень риска необнаружения				
Запланированные доказательства				

Требуется:

- А. Используя компоненты риска, данные в таблице, определите приемлемый уровень риска необнаружения для каждой ситуации.
- В. Расположите ситуации в следующей последовательности: от наибольшего количества необходимых доказательств (1) до наименьшего количества необходимых доказательств (4). Объясните классификацию ситуации D.

К4.4

Ниже приведены семь ситуаций, в которых аудитор желает использовать модель аудиторского риска для определения запланированных приемлемых уровней риска необнаружения и запланированных уровней доказательств в отношении утверждений финансовой отчетности. Аудитор использует суждение для того, чтобы получить количественное выражение аудиторского риска, неотъемлемого риска и риска необнаружения.

	Ситуация						
	А	В	С	Д	Е	Ф	Г
Желаемый уровень аудиторского риска	1%	1%	5%	5%	5%	5%	10%
Оцененный неотъемлемый риск	20%	50%	20%	50%	20%	50%	50%
Запланированный уровень контрольного риска	50%	50%	50%	40%	20%	25%	20%
Запланированный уровень риска необнаружения							
Запланированные доказательства							

Требуется:

- А. Дайте определения четырем типам риска, перечисленным выше.
- В. Используя модель аудиторского риска, рассчитайте запланированный уровень риска необнаружения для каждой из ситуаций, данных выше.

- В. Сделайте градацию семи ситуаций в следующей последовательности: от наибольшего количества необходимых доказательств (1) к наименьшему количеству необходимых доказательств (7).
- Г. Что означают результаты, полученные в случаях (Е) и (G) в отношении процедур получения доказательств для того, чтобы прийти к запланированному уровню риска необнаружения?
- Д. Опишите, как на Ваши ответы в пункте (Б) повлияет изменение только одного из следующих факторов, в то время как другие два фактора останутся без изменений для уровней, указанных в таблице:
1. Увеличение желаемого уровня аудиторского риска.
 2. Уменьшение оцененного уровня неотъемлемого риска.
 3. Увеличение запланированного оцененного уровня риска недостаточного контроля.

К4.5

Ниже представлены десять пар утверждений:

1. А. Наличие ТМЗ.
Б. Наличие здания.
2. А. Оценка денежных средств.
Б. Оценка отсроченного подоходного налога.
3. А. Наличие счетов к оплате.
Б. Полнота счетов к оплате.
4. А. Права и обязательства в отношении задолженности по зарплате.
Б. Права и обязательства в отношении гарантийных обязательств.
5. А. Представление и раскрытие в отношении расходов по ремонту и техническому обслуживанию.
Б. Представление и раскрытие телефонных расходов.
6. А. Оценка долгосрочных инвестиций.
Б. Оценка земли.
7. А. Наличие счетов к получению.
Б. Полнота счетов к получению.
8. А. Наличие денежных средств.
Б. Оценка денежных средств.
9. А. Оценка расходов по безнадежной задолженности.
Б. Оценка или измерение расхода по амортизации.
10. А. Оценка счетов к получению от филиала.
Б. Оценка векселей к оплате в банк.

Требуется:

- A. Для каждой пары утверждений укажите, какой пункт – (А) или (Б) – будут обычно иметь более высокую степень неотъемлемого риска, и объясните почему.
- Б. Кроме факторов, влияющих на отдельные утверждения, оценка неотъемлемого риска требует рассмотрения факторов, которые могут иметь всеобъемлющий эффект на многие или все счета и утверждения финансовой отчетности хозяйствующего субъекта. Дайте пять примеров факторов, которые могут производить такой эффект.

К4.6

Ниже даны факторы, признаваемые аудитором, как влияющие на тот или иной компонент аудиторского риска для одного или более утверждений руководства, содержащихся в финансовой отчетности.

- 1. Произведенное оборудование сдается в аренду клиентам в соответствии с разнообразными условиями договоров, заключаемых с учетом потребностей клиента.
- 2. Политика и процедуры системы контроля компании за получением наличности и переводе ее на банковский счет неэффективны.
- 3. На руководство компании оказывается давление с целью получения запланированного показателя роста дохода в 20%.
- 4. Наличие внешних данных нефинансового характера, которые тесно взаимосвязаны с продажами компании, приводит к тому, что аналитические процедуры будут эффективны при определении искажения показателя дохода.
- 5. Наблюдается большая текучесть кадров ключевого звена руководства.
- 6. Аудитор решает подтвердить счета к получению по состоянию на дату закрытия баланса, а не в промежуточную дату.
- 7. Компания испытывает трудности от недостаточного размера собственных оборотных средств.
- 8. Высокий уровень сверхурочной работы административных работников привел к многочисленным ошибкам при обработке бухгалтерской информации по причине усталости и небрежности.
- 9. Чтобы обеспечить аудиторский риск на допустимо низком уровне, аудитор планирует широко использовать тесты элементов сальдо счетов.
- 10. Основной вид деятельности компании связан с геной инженерией.

Требуется:

Используя данные ниже коды, определите компонент риска, на который напрямую влияют следующие факторы:

- IR* – оцененный уровень неотъемлемого риска,
- CR* – запланированный уровень риска недостаточного контроля,
- DR* – запланированный уровень риска необнаружения.

К4.7

К аудитору обратились с просьбой о проведении аудита финансовой отчетности компании в первый раз. Были завершены все предварительные устные обсуждения и запросы между аудитором, компанией, предшествующим аудитором и всеми другими необходимыми сторонами. Теперь аудитор занимается подготовкой письма-обязательства.

Требуется:

- A. Перечислите пункты, которые должны быть включены в обычное письмо-обязательство.
- B. Опишите выгоды, получаемые от подготовки письма-обязательства.
- C. Кто должен готовить и подписывать письмо-обязательство?
Когда следует отсылать письмо-обязательство?
Почему письмо-обязательство следует обновлять периодически?

К4.8

Аудитор Иванов провел аудит финансовой отчетности компании «Восход» за год, закончившийся 31 декабря 1998 года. Первого января 1999 года компания уведомила Иванова о том, что собирается поменять аудиторов и что услуги Иванова приостанавливаются. Пятого ноября 1999 года компания «Восход» пригласила аудитора Сидорова, чтобы предложить соглашение о проведении аудита своей финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 декабря 1999 года.

Требуется:

- A. Какие процедуры, касающиеся Иванова, должен выполнить Сидоров до принятия соглашения-обязательства?
- B. Выполнение каких дополнительных процедур должен рассмотреть Сидоров во время стадии планирования этого аудита (после принятия соглашения-обязательства), которые **не** проводились бы при аудите постоянного клиента?

К4.9

Первый рабочий стандарт включает адекватное планирование работы.

Требуется:

- A. В чем заключается цель планирования аудита?
- B. Какая информация о клиенте является основной при планировании?
- C. Определите главные процедуры, используемые аудитором для получения основной информации?
- D. Объясните два основных вида информации, которые могут быть получены от каждой процедуры, определенной в пункте C выше.

К4.10

Аналитические процедуры состоят из оценок финансовой информации, составленных путем изучения вероятных связей между как финансовыми, так и нефинансовыми данными. Диапазон их колеблется от простых сравнений до использования комплексных моделей, включающих много связей и элементов данных. Они включают сравнения зарегистрированных сумм или коэффициентов, полученных от зарегистрированных сумм, до ожиданий аудиторов.

Требуется:

- A. Опишите задачи аналитических процедур в широком смысле.
- B. Определите источники информации, на основе которых аудитор разрабатывает ожидания.
- C. Опишите факторы, влияющие на рассмотрение аудитором достоверности данных для целей достижения аудиторских задач.

K4.11

Компания «Протон» является оптовым дистрибьютором профессионального оборудования и принадлежностей. Средний уровень реализации компании составлял около \$900,000 в год в течение трех лет с 1998 года по 2000 год. Общая величина активов компании на конец 2000 года составила \$850,000. Компания «Протон» стала новым клиентом у аудиторской компании. По вашей просьбе ревизор и его персонал составили следующие коэффициенты за трехлетний период, заканчивающийся 31 декабря 2000 года:

	<u>1998 год</u>	<u>1999 год</u>	<u>2000 год</u>
Текущая ликвидность	1.80	1.92	1.96
Срочная ликвидность	1.08	0.99	0.87
Оборачиваемость дебиторской задолженности	8.75	7.71	6.42
Оборачиваемость запасов	4.73	4.32	3.42
Процент общего долга к общим активам	48.0	45.0	42.0
Процент долгосрочного долга к общим активам	28.0	24.0	21.0
Соотношение продаж к основным активам (оборачиваемость основных активов)	1.58	1.69	1.79
Реализация как процент реализации от 1996 года	1.00	1.03	1.05
Процент валовой прибыли	36.0	34.7	34.6
Соотношение чистой прибыли к реализации, %	7.0	7.0	7.2
Доходность на общую сумму активов, %	7.7	7.7	7.8
Доходность на акционерный капитал, %	13.6	13.1	12.7

Требуется:

- A. Определите какие-либо необычные связи в отдельных коэффициентах, которые, по вашему мнению, могут иметь значение для аудита в 2001 году.
- B. Исходя из данных, определите значительные тенденции в финансовом положении компании и операционных результатах.
- C. Определите какие-либо необычные колебания в результатах тенденций, которые, по вашему мнению, могут иметь значение для аудита в 2001 году.

ЗАНЯТИЕ 5. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ

Это занятие рассматривает причины, используемые методы и систему оценки внутреннего контроля. Оно объясняет взаимосвязь между направлениями внутреннего контроля и процедурами контроля, используемыми субъектом. Вы изучите методы документирования системы внутреннего контроля и оценки риска контроля через проведение предварительной оценки и тестирования средств контроля. Занятие завершается рассмотрением роли внутреннего контроля в разработке стратегии аудита.

Дайте определение системы внутреннего контроля и приведите две причины необходимости оценки внутреннего контроля

- Система внутреннего контроля означает все процедуры и политику (внутренний контроль), которые приняты руководством субъекта для оказания помощи в достижении цели руководства субъекта, направленной, насколько это практически выполнимо, на обеспечение упорядоченного и эффективного ведения его деятельности.
- Аудиторы оценивают внутренний контроль:
 - ♦ Для оценки риска контроля, для получения основы планирования аудита и для определения характера, объёма и сроков аудиторских процедур;
 - ♦ Для формулирования конструктивных предложений руководству по поводу улучшения внутреннего контроля.

Приведите различия между заинтересованностью руководства и аудитора в отношении внутреннего контроля и опишите цели внутреннего контроля, интересующие и руководство, и аудитора

- В отношении внутреннего контроля руководство ставит перед собой цель обеспечения упорядоченности и эффективности деятельности компании. Аудитор заинтересован в целях руководства относительно контроля, т.к. они связаны с подготовкой финансовых отчётов.
- Интересы в отношении финансовых отчётов, объединяющие руководство и аудитора, включают реальность, полноту, разрешение, точность, классификацию, учёт и уместную периодизацию.

Опишите характер контрольной среды и систем контроля

- Элементами контрольной среды являются:
 - ♦ Философия руководства и операционный цикл;
 - ♦ Организационная структура компании;
 - ♦ Функционирование совета директоров;
 - ♦ Методы распределения функций управления и ответственности;
 - ♦ Управленческие методы контроля, в том числе внутренний аудит;
 - ♦ Внешние воздействия, в том числе аудит;
 - ♦ Контрольная среда для систем электронной обработки данных.
- Системы контроля состоят из конкретных процедур, помогающие обеспечить достоверность представления финансовых отчётов, сохранность активов и предотвращение мошенничества.

Опишите три стадии оценки внутреннего контроля

- Тремя стадиями оценки внутреннего контроля являются:
 - ♦ Получение понимания внутреннего контроля, применяемого в субъекте;
 - ♦ Предварительная оценка риска контроля и выбор аудиторских подходов, которые будут применены;
 - ♦ Аудиторские процедуры тестирования средств контроля при оценке риска контроля ниже его максимального значения.

Опишите понятие внутреннего контроля в целях планирования аудита и объясните, каким образом аудитор получает достаточное понимание системы внутреннего контроля при использовании комбинированного подхода и подхода по существу

- На стадии планирования международные стандарты аудита требуют от аудитора должного понимания системы внутреннего контроля субъекта, достаточного для планирования аудита.
- При использовании подхода по существу (оценка риска контроля по максимуму) аудитор обязан понимать контрольную среду и систему контроля по сбору, отражению (регистрации) и переработке данных. Аудитор обязан документировать обнаруженную информацию.
- При использовании комбинированного подхода аудитор должен также понимать средства контроля, повышающие надёжность данных и информации. К тому же, аудитор должен тестировать средства контроля, на которые он полагается, для определения того, что они работают так, как было запланировано.

Перечислите и дайте определение каждому из семи целей (задач) системы внутреннего контроля

- Семь целей системы внутреннего контроля включают:
 - ♦ Реальность: все хозяйственные операции, которые должны были быть зафиксированы, зафиксированы;
 - ♦ Полнота: ни одна операция, требующая учёта, не была упущена;
 - ♦ Разрешение: все операции были санкционированы перед учётом;
 - ♦ Точность: все суммы должным образом исчислены;
 - ♦ Классификацию: операции отнесены на соответствующие счета;
 - ♦ Учёт: учёт всех операций произведён в полном соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;
 - ♦ Должную периодизацию: операции записаны в соответствующие периоды.

Объясните связь задач контроля с утверждениями финансовой отчётности

Направления контроля	Наличие, возникновение	Полнота	Оценка, измерение	Права, обязательства	Представление и раскрытие
Реальность	X			X	
Полнота		X		X	
Разрешение	X		X		
Точность			X		
Классификация					X
Учёт					X
Должная периодизация	X	X			

Опишите хорошие процедуры контроля, которые можно найти в хороших системах контроля

- Хорошие системы контроля должны включать:
 - ♦ Компетентный и надёжный персонал
 - ♦ Должное разрешение хозяйственных операций и действий
 - ♦ Соответствующее разделение обязанностей
 - ♦ Разработку и использование соответствующей документации и учётных записей
 - ♦ Контроль доступа к активам и учётным записям
 - ♦ Периодическое независимое сравнение или сверку
 - ♦ Общепринятую практику выявления ошибок.

Объясните, в чём заключается основной эффект компьютерного контроля

- Хотя применение компьютерных технологий в учёте операций требует дополнительного разделения технических обязанностей, оно значительно усиливает внутренний контроль путём использования электронного метода выявления ошибок. Такие системы контроля включают программы по проверке достоверности и корректировке, по выявлению и исправлению ошибок, по обработке результатов процедур контроля.

Перечислите требования по поводу документирования данных о внутреннем контроле

- Документация данных о внутреннем контроле должна включать:
 - ♦ Записи результатов оценки контрольной среды;
 - ♦ Описания систем контроля, выполняющие сбор, запись и обработку информации;
 - ♦ Описания систем контроля, усиливающих надёжность информации (основываясь на внутреннем контроле).

Опишите использование повествовательных описаний, вопросников, блок-схем и тестов для документирования данных о системе внутреннего контроля

- Повествовательные описания лучше всего применимы для определения характеристик системы.
- Опросы работников могут очень помочь при определении недостатков систем контроля.
- Блок-схемы представляют собой наглядное изображение системы для лучшего ее понимания и обзора.
- Тесты средств контроля осуществляются аудитором путём прослеживания одной операции через всю систему бухгалтерского учета для подтверждения, что все системы контроля действительно существуют и применяются.

ПРИМЕР ВОПРОСНИКА ПО СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ.

ОБРАБОТКА ДЕНЕЖНЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ.

Условия.

1. Депонируются ли все денежные поступления ежедневно, полностью и без промедления?
2. Вносит ли в банк депозиты кто-нибудь, кроме кассира или служащего, ведущего учёт дебиторской задолженности?
3. Освобождён ли кассир полностью от учёта векселей и счетов к получению? От учёта в Главной книге?
4. Лишён ли кассир доступа к учётным записям дебиторской задолженности, к месячным отчётам?

Реальность.

5. Производится ли ежемесячная сверка банковских счетов служащим, не отвечающим за хранение и учёт средств?
6. Регулярно ли делаются журнальные записи денежных поступлений из ведомостей денежных переводов и бланков на взнос депозитов?

Полнота.

7. Составляет ли служащий, вскрывающий почту, список поступлений (ведомость денежных переводов)?
8. Контролируются ли автоматически денежные чеки? Проверяет ли данные машинного счёта внутренний аудитор?
9. Используют ли пронумерованные счета-фактуры за реализацию или книги поступлений? Проверяется ли последовательность нумерации для выявления отсутствующих документов?

Разрешение.

10. Разрешает ли скидки с оплаты по счетам потребителям уполномоченный служащий?

Точность.

11. Хранит ли дубликат бланка о взносе депозита внутренний аудитор или другой служащий, не производящий депонирование?
12. Сопоставляет ли данные ведомости денежных переводов с данными депозитов кто-либо, кроме кассира?

Классификация.

13. Даны ли в руководстве по учёту инструкции по классификации кредитовых записей о денежных поступлениях?

Учёт.

14. Сверяет ли кто-либо регулярно данные вспомогательных журналов учета счетов к получению с контрольными счетами (чтобы определить, все ли записи сделаны на счетах потребителей)?

Периодизация.

15. Даны ли в руководстве по учёту инструкции, как датировать записи о денежных поступлениях на дату их получения?

Объясните факторы, влияющие на решение аудитора оценить риск контроля по максимуму или ниже максимума

- Аудитор обязан оценить риск контроля для отдельных утверждений по максимуму, если:
 - ♦ Системы внутреннего контроля не применяются к этим утверждениям;
 - ♦ Системы внутреннего контроля не являются эффективными; или
 - ♦ Оценка эффективности систем внутреннего контроля в отношении отдельных утверждений нецелесообразна.

Объясните причины, по которым аудитор решает тестировать средства контроля

- Аудитор проводит тестирование средств контроля только в том случае, если он намеревается основываться на системе контроля и уменьшить тестирование по существу. Это применимо только при условии, что аудитор уверен в точности и соответствии разработанных процедур. Уменьшение тестирования по существу оправдывает усилия, потраченные на тестирование средств контроля.

Опишите характер и объём тестов контроля и приведите примеры таких тестов

- Тесты контроля разрабатываются для определения того, что использование систем внутреннего контроля было проведено в соответствии с планами, эффективно и в течение всего периода.
- Примером теста контроля может быть выборка оплаченных квитанций, сопоставление их с квитанциями-заказами и получение подтверждения о реальности и санкционировании операции.

Объясните смысл применения тестирования средств контроля на промежуточную дату

- Аудитор обычно решает провести тестирование средств контроля на промежуточную дату для подтверждения оценки риска контроля ниже максимального. Тесты на промежуточную дату также уменьшают размеры выборки для тестирования по существу. Поскольку некоторые тесты по существу проводятся во время промежуточных проверок, тесты контроля должны быть проведены одновременно. Использование двойного тестирования (комбинированные тесты средств контроля и сальдо счетов) может увеличить эффективность аудиторской проверки.

Объясните, каким образом изучение и оценка внутреннего контроля влияет на стратегию аудита

- Аудитор обычно старается доверять некоторым системам внутреннего контроля для уменьшения тестирования по существу. Для этого необходимо, чтобы аудитор сначала получил понимание системы внутреннего контроля, а потом приступил к тестированию соответствия стандартам в течение всего периода аудиторской проверки.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 5

V5.1

Что такое аудиторский след? Как он используется в процессе аудита?

V5.2

В чём заключаются преимущества и недостатки документирования данных о внутреннем контроле с использованием (1) вопросников о внутреннем контроле, (2) повествовательного описания и (3) блок-схем?

V5.3

Двенадцать партнёров региональной общественно-бухгалтерской фирмы собрались на особом собрании для обсуждения эффективности аудиторского соглашения. Джон сказал: «Безусловно, мы все ценим общеизвестную политику компании, установленную

Мартин и Смитом, особенно в отношении к аудиторским проверкам крупных клиентов. Их опыт работы в крупных национальных компаниях помог нам развить нашу деятельность. Однако я считаю, что стандартизированная политика проведения проверки и тестирования средств внутреннего контроля слишком увеличивает наши затраты. Мы не можем заставлять наших небольших клиентов платить полностью за всё время, которое наш персонал тратит на проведение работы. Я предлагаю, чтобы мы давали нашим партнёрам по соглашению право решать, необходимо ли проведение таких масштабных работ по оценке риска контроля. Возможно я и крайний консерватор, но я считаю, что я могу провести качественную аудиторскую проверку без оценки риска контроля».

Дискуссия на эту тему длилась долго, и в завершении Мартин эмоционально сказал: «Но мы не можем полностью отклониться от международных стандартов аудита, как предлагает это Джон!»

Каково ваше мнение о предложении Джона и мнении Мартина относительно этого вопроса? Обсудите.

B5.4

Строительная компания «Симон и Ко» имеет два отдела. Президент Симон руководит отделом по производству крыш. Симон передал полномочия руководства отделом по производству модулей Джону. Компания имеет компетентный персонал и внутреннего аудитора, работающего полный рабочий день. В противоположность Симону, однако, Джон и его ассистент самостоятельно распоряжаются всеми заявками на проведение работ, производят закупки материалов без конкурентных заявок, ведут контроль ТМЗ в наличии, руководят строительным процессом, отсылают счета клиентам по завершении работ, заверяют все изменения заявок и собирают все платежи от клиентов. При молчаливом одобрении Симона, Джон отстранил внутреннего аудитора от вмешательства в распорядок работы.

Требуется:

Обсудите эту ситуацию относительно системы внутреннего контроля и определите нарушения, которые могут произойти.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 5

K5.1

В этой главе дается определение пяти компонентов структуры внутреннего контроля. Ниже перечислены конкретные виды политики и процедур, предписанные компанией «Радуга».

1. Руководство тщательно рассматривает необходимые знания и навыки персонала на всех уровнях организации.
2. Общий контроль и применение средств контроля определяются отделом электронной обработки данных.
3. Руководство компании предпринимает действия, направленные на снижение или исключение побуждений и соблазнов совершения работниками нечестных или незаконных поступков.
4. Руководство настороженно воспринимает жалобы, поступившие от клиентов об ошибках в счетах–фактурах.
5. Руководство особое внимание уделяет рискам, которые могут возникнуть вследствие изменившихся обстоятельств, таких как новые направления бизнеса.

6. Обязанности работников распределяются таким образом, чтобы исключить ситуации, когда один работник занимает должность, позволяющую ему совершить ошибку, а затем скрыть ее.
7. Система бухгалтерского учета включает условие правильной оценки стоимости операций таким образом, который позволяет учет их соответствующей денежной стоимости в финансовой отчетности.
8. Руководство определяет и анализирует риски, имеющие отношение к подготовке достоверно представленной финансовой отчетности.
9. Сотрудники отдела внутреннего аудита периодически оценивают эффективность различных компонентов системы внутреннего контроля.
10. Разработаны и внедрены письменные руководства по политике компании, руководства по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности и план счетов.

Требуется:

- A. Определить компоненты системы внутреннего контроля, к которому относится каждый вид политики или процедура.
- B. Для каждого из компонентов системы внутреннего контроля определите одну дополнительную политику или процедуру, не включенную в приведенный выше перечень.

K5.2

Компания «Роса», клиент Вашей фирмы, обратилась к Вам за решением проблемы, изложенной ниже. В компании работают три административных служащих, выполняющих следующие функции:

1. Ведение главной книги.
2. Ведение регистра счетов к оплате.
3. Ведение регистра счетов к получению.
4. Подготовка чеков на подпись.
5. Ведение журнала выплат.
6. Уменьшение суммы счетов к получению при возвратах и скидках (составление и выдача уведомлений об уменьшении счетов к получению (кредитования).
7. Сверка банковского счета.
8. Сбор денежных средств и размещение на банковском счете полученных денежных средств.

Требуется:

Предполагая, что проблем, связанных со способностями сотрудников, не возникает, компания просит у Вас совет относительно распределения функций, описанных выше, таким образом, чтобы достигнуть высшую степень внутреннего контроля. Предполагается, что эти работники не выполняют никаких бухгалтерских функций, за исключением перечисленных.

- (a) Изложите, как бы Вы порекомендовали распределить перечисленные выше функции между тремя сотрудниками. Предполагается, что за исключением номинальной работы по банковской сверке и уменьшению суммы счетов к получению при возврате и скидках, выполнение всех функций занимает равный объем времени. (Подсказка: дайте название должности каждого работника.)
- (б) Назовите четыре возможных неудовлетворительных комбинации из функций, названных выше.

К5.3

Людмила Быкова впервые проводит аудит. Она должна проверить финансовую отчетность компании «Ромашка» за 2000 год. Людмила просит Вас помочь ответить на следующие вопросы, которые возникли у нее относительно тестов средств контроля.

1. Какова общая цель тестов средств контроля?
2. Когда обычно выполняются тесты средств контроля?
3. Какие аудиторские процедуры могут использоваться для выполнения тестов средств контроля?
4. Существует ли различие в качестве доказательств, предоставляемых каждой аудиторской процедурой? Объясните.
5. На какие вопросы должны ответить тесты средств контроля?
6. Какова ответственность (или ее нет) аудитора в отношении выполнения тестов контроля после того, как была завершена промежуточная работа.
7. Что такое тесты, преследующие двойную цель и верно ли, что такие тесты могут использоваться как заменители тестов средств контроля?
8. Каким образом (если это вообще возможно) можно использовать внутренних аудиторов компании «Ромашка» для выполнения тестов контроля?

Требуется:

- А. Ответить на вопросы Людмилы.
- Б. Объяснить Людмиле содержание программы аудита в отношении тестов средств контроля.
- В. Описать обстоятельства, которые представляют *отклонение*, когда при тестах средств контроля необходима проверка документов. Каково значение отклонения для остальной части аудита?

К5.4

Определите и кратко опишите несколько неотъемлемых ограничений структур внутреннего контроля.

К5.5

- А. В чем заключается цель разделения обязанностей? Объясните.
- Б. Определите 4 вида ситуаций, в которых соответствующее разделение обязанностей может быть важным.

К5.6

- А. Определите два вопроса, которые должны быть охвачены при получении понимания структуры внутреннего контроля.
- Б. Как аудитор должен использовать знания о компонентах структуры внутреннего контроля.

К5.7

Предназначение всех аудиторских процедур заключается в сборе достаточных компетентных доказательств, чтобы аудитор мог составить заключение в отношении финансовой отчетности в целом.

Требуется:

- А. В дополнение к нижеприведенному примеру, определите и опишите пять аудиторских процедур сбора аудиторских доказательств, используемых для оценки остатка ТМЗ клиента.

Процедура	Описание
Наблюдение	Аудитор присутствует при проведении некоторой функции, такой как годовая инвентаризация.

- Б. Определите пять общих утверждений в отношении остатка ТМЗ клиента и опишите одно отличающееся тестирование по существу для каждого утверждения. Используйте формат, приведенный ниже.

Утверждение	Тестирование по существу

ЗАНЯТИЕ 6. АУДИТОРСКАЯ ВЫБОРКА

Это занятие рассматривает характер выборки в аудите и её использование в процессах тестирования средств внутреннего контроля и аудиторской работы по существу. Особое внимание уделено выборке, определяемой на основе стоимости.

Дайте определение терминам, используемым в аудиторской выборке

- Под аудиторской выборкой подразумеваются действия аудитора по вынесению заключения о целом классе хозяйственных операций или сальдо счетов на основе результатов, полученных при исследовании выборки, взятой из этого класса.
- Генеральная совокупность – это набор всех элементов, которые составляют одну статью в балансе или отдельный класс операций. Каждый из элементов представляет собой единицу генеральной совокупности.
- При определении выборки аудитором каждый отобранный элемент называется элементом выборки. Набор элементов выборки составляет выборку.

Объясните причины, по которым аудиторы используют выборку, и приведите два примера применения аудиторской выборки

- Аудиторы используют выборку по причине того, что очень редко предоставляется возможность получения абсолютной уверенности о генеральной совокупности, подвергнутой аудиту. К тому же, исследование каждой отдельной операции или элемента, составляющих одну статью в балансе, экономически неэффективно.
- Аудиторская выборка может применяться при тестировании контроля для оценки риска контроля. Она также может использоваться в ходе тестирования по существу сальдо, включённых в финансовые отчёты.

Дайте определение статистическому и нестатистическому методу выборочной проверки, опишите преимущества каждого из методов и обстоятельства, при которых эти методы используются

- Статистический метод выборочной проверки строится на использовании теории вероятностей для построения выборки из генеральной совокупности и её оценки с целью составления заключения о совокупности в целом. Нестатистический метод выборочной проверки не основывается на статистических вычислениях.

- Преимущества статистического метода выборочной проверки заключаются в доступности сведений об аудиторском риске. Этот метод требует точного и определённого подхода к аудиторской проблеме. Преимуществом нестатистического метода выборочной проверки является возможность для аудитора более свободно использовать профессиональное суждение.
- Статистический метод выборки используется, когда случайные числа могут быть соотнесены с элементами генеральной совокупности и когда объективный оправданный результат желателен. Нестатистический метод выборочной проверки может использоваться в условиях, когда аудитор обладает дополнительными сведениями о генеральной совокупности, когда объективный оправданный результат не требуется, и когда соотнесение случайных чисел с элементами генеральной совокупности либо осложнено, либо невозможно.

Объясните понятие ошибки выборки, включая ошибки, возникшие из-за α -риска (ошибка 1-го порядка), β -риска (ошибка 2-го порядка), и ошибки вне выборки

- Выборочная ошибка определяется из-за постоянного существования риска того, что выборка окажется непредставительной для совокупности. Риск кажущейся недостоверности совокупности называется α -риском (или ошибкой 1-го порядка); риск кажущейся достоверности совокупности называется β -риском (или ошибкой 2-го порядка). Аудиторы больше обеспокоены β -риском, который может привести к формированию положительных выводов о совокупности, содержащей существенные искажения.
- Риск вне выборки (невыворочный риск) возникает в случае неудачи аудитора выявить ошибку в процессе проверки отобранных элементов, или несоответствия теста целям, с которыми он проводится (к примеру, отбор элементов из неправильной совокупности).

Опишите семиступенчатую концептуальную основу для проведения атрибутивной выборки для всех тестов контроля

- Семь ступеней атрибутивной выборки:
 - ◆ Определите задачи аудиторской проверки
 - ◆ Определите условия отклонения
 - ◆ Определите генеральную совокупность
 - ◆ Определите размер выборки
 - ◆ Проведите процедуры тестов контроля
 - ◆ Проведите оценку доказательств

Опишите факторы, влияющие на определение размера выборки для проверки по качественным признакам

- Факторы, влияющие на определение размера атрибутивной выборки:
 - ◆ Принимаемая вероятность занижения риска неэффективности контроля
 - ◆ Допустимый коэффициент отклонений
 - ◆ Ожидаемый коэффициент отклонений в генеральной совокупности
 - ◆ Размер генеральной совокупности
- Размер выборки изменяется прямолинейно с ожидаемым коэффициентом отклонений в генеральной совокупности и размером генеральной совокупности. Размер выборки изменяется в обратной зависимости с допустимым риском чрезмерного доверия и допустимым коэффициентом отклонений. Влияние размера

генеральной совокупности минимально, за исключением относительно малых генеральных совокупностей.

Как используется статистическая выборка для определения размера выборки для тестов контроля

- Размер выборки определяется при помощи таблицы соответствующего допустимого риска чрезмерного доверия, в которой необходимо выбрать значение, соответствующее допустимому коэффициенту отклонений и ожидаемому коэффициенту отклонений в генеральной совокупности.

Объясните методы оценки результатов тестирования в контексте нестатистической и статистической выборки

- При использовании статистического метода, аудитор выбирает оценочную таблицу в соответствии с заданной допустимой вероятностью занижения риска контроля; находит значение необходимого размера выборки и фактическое количество отклонений. Аудитор может принять или отклонить генеральную совокупность после сравнения скорректированного с учётом ошибки выборки значения верхнего предела с допустимым коэффициентом отклонений, использованным для определения размера выборки.
- При использовании нестатистического метода выборочной проверки, аудитор должен использовать своё профессиональное суждение для принятия решение о приёме или отклонении генеральной совокупности, основанное на результатах выборки.

Опишите характер аудиторского риска, риска выборки и существенности в контексте тестирования по существу

- Риск выборки в тестировании по существу взаимосвязан с аудиторским риском, поскольку оба обозначают риск того, что аудитор вынесет положительное заключение о генеральной совокупности, содержащей существенные искажения. Допустимое искажение для такой выборки обычно определяется по критерию существенности для всех финансовых отчётов, установленного на стадии планирования аудиторской проверки.

Опишите семиступенчатую концептуальную основу для проведения выборки для тестов по существу

- Семь ступеней аудиторской выборки для тестов по существу:
 - ◆ Определите цели теста
 - ◆ Определите генеральную совокупность, из которой берётся выборка
 - ◆ Выберите метод аудиторской выборки
 - ◆ Определите размер выборки
 - ◆ Проведите аудиторские процедуры по существу
 - ◆ Проведите оценку доказательств

Объясните, каким образом аудитор может использовать стратификацию для отражения существенности и вариативности внутри генеральной совокупности

- С помощью стратификации аудитор отбирает для особого исследования статьи, оцененные как представляющие особый риск, и отделяет их от других статей выборки. Стратификация может основываться на размере выборки или на характеристике риска. Примером последнего может быть отбор и отделение счетов

к получению предыдущих периодов от текущих счетов к получению. Это обычно приводит к уменьшению выборки и соответственно более низкой оценке вероятной ошибки в генеральной совокупности.

Опишите факторы, влияющие на определение размера выборки тестов по существу

- Факторы, влияющие на размер выборки в тестировании по существу:
 - ◆ Риск ошибочной достоверности
 - ◆ Риск ошибочной недостоверности
 - ◆ Допустимое искажение
 - ◆ Ожидаемое искажение в денежном выражении
 - ◆ Вариативность внутри генеральной совокупности
 - ◆ Размер генеральной совокупности
- Первые три фактора в обратной зависимости влияют на размер выборки; последние три фактора влияют на размеры выборки прямолинейно.

Объясните способы оценки аудитором результатов тестирования по существу

- Сначала аудитор оценивает выявленные искажения из выборки и, основываясь на этой оценке, делает выводы относительно генеральной совокупности, определяя размеры вероятных искажений в генеральной совокупности. Аудитор учитывает риск выборки при оценке дальнейших вероятных искажений и сравнивает сумму всех выявленных искажений, распределённую на генеральную совокупность, с количеством искажений, определённом как существенное.

Объясните, каким образом аудитор использует выборку денежной единицы в построении выборки единиц счёта для проверки вероятных существенных искажений в сальдо счётов

- Шаги в построении выборки денежной единицы (к примеру, долларов):
 - ◆ Определите цели теста
 - ◆ Определите условия ошибки
 - ◆ Определите генеральную совокупность
 - ◆ Определите единицу выборки
 - ◆ Определите допустимое искажение
 - ◆ Определите допустимый риск ошибочной достоверности
 - ◆ Вычислите ставку ошибки в совокупности
 - ◆ Определите первоначальный размер выборки
 - ◆ Из случайных элементов составьте выборку
 - ◆ Проведите аудиторские процедуры
 - ◆ Обобщите результаты выборки для совокупности
 - ◆ Проанализируйте ошибки
 - ◆ Рассмотрите решение о принятии совокупности

Объясните, каким образом аудитор оценивает выборку и делает выводы по результатам выборки о всей совокупности

- Аудитор использует оценочные таблицы атрибутивной выборки для вычисления результатов. Атрибутивные результаты должны быть переведены в денежные единицы. Для этого аудитор должен сделать предположение о степени ошибки каждого элемента совокупности, определённого как содержащий ошибку. Эта информация используется для вычисления верхних и нижних пределов ошибки.

Выборка обычно будет отклонена, если любой из установленных пределов превышает допустимое значение ошибки в совокупности. Допустимое значение ошибки в совокупности обычно представляет собой размер искажения, определённый как существенный для аудита.

Таблицы оценки статистической выборки

**Таблица оценки результатов статистической выборки для тестов контроля
Верхний предел отклонения (совокупность ≥ 5.000 единиц)**

5% - риск оценки риска контроля является очень низким

Размер выборки	Фактическое количество найденных отклонений									
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	
25	11.3	17.6	*	*	*	*	*	*	*	*
30	9.5	14.9	19.5	*	*	*	*	*	*	*
35	8.2	12.9	16.9	*	*	*	*	*	*	*
40	7.2	11.3	14.9	18.3	*	*	*	*	*	*
45	6.4	10.1	13.3	16.3	19.2	*	*	*	*	*
50	5.8	9.1	12.1	14.8	17.4	19.9	*	*	*	*
55	5.3	8.3	11.0	13.5	15.9	18.1	*	*	*	*
60	4.9	7.7	10.1	12.4	14.6	16.7	18.8	*	*	*
65	4.5	7.1	9.4	11.5	13.5	15.5	17.4	19.3	*	*
70	4.2	6.6	8.7	10.7	12.6	14.4	16.2	18.0	19.7	*
75	3.9	6.2	8.2	10.0	11.8	13.5	15.2	16.9	18.4	*
80	3.7	5.8	7.7	9.4	11.1	12.7	14.3	15.8	17.3	*
90	3.3	5.2	6.8	8.4	9.9	11.3	12.7	14.1	15.5	*
100	3.0	4.7	6.2	7.6	8.9	10.2	11.5	12.7	14.0	*
125	2.4	3.7	4.9	6.1	7.2	8.2	9.3	10.3	11.3	*
150	2.0	3.1	4.1	5.1	6.0	6.9	7.7	8.6	9.4	*
200	1.5	2.3	3.1	3.8	4.5	5.2	5.8	6.5	7.1	*

10% - риск оценки риска контроля является очень низким

Размер выборки	Фактическое количество найденных отклонений									
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	
20	10.9	18.1	*	*	*	*	*	*	*	*
25	8.8	14.7	19.9	*	*	*	*	*	*	*
30	7.4	12.4	16.8	*	*	*	*	*	*	*
35	6.4	10.7	14.5	18.1	*	*	*	*	*	*
40	5.6	9.4	12.8	15.9	19.0	*	*	*	*	*
45	5.0	8.4	11.4	14.2	17.0	19.6	*	*	*	*
50	4.5	7.6	10.3	12.9	15.4	17.8	*	*	*	*
55	4.1	6.9	9.4	11.7	14.0	16.2	18.4	*	*	*
60	3.8	6.3	8.6	10.8	12.9	14.9	16.9	17.9	*	*
70	3.2	5.4	7.4	9.3	11.1	12.8	14.6	16.2	17.9	*
80	2.8	4.8	6.5	8.3	9.7	11.3	12.8	14.3	15.7	*
90	2.5	4.3	5.8	7.3	8.7	10.1	11.4	12.7	14.0	*
100	2.3	3.8	5.2	6.6	7.8	9.1	10.3	11.5	12.7	*
120	1.9	3.2	4.4	5.5	6.6	7.6	8.6	9.6	10.6	*
160	1.4	2.4	3.3	4.1	4.9	5.7	6.5	7.2	8.0	*
200	1.1	1.9	2.6	3.3	4.0	4.6	5.2	5.8	6.4	*

* Свыше 20%

Таблицы размера выборки

Размеры статистической выборки для тестов контроля (совокупность ≥ 5.000 единиц)

5% - риск оценки риска контроля является очень низким

Ожидаемое отклонение совокупности (норма %)	Допустимая норма отклонения									
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	
0.00	149	99	74	59	49	42	36	32	29	
0.50	*	157	117	93	78	66	58	51	46	
1.00	*	*	156	93	78	66	58	51	46	
1.50	*	*	192	124	103	66	58	51	46	
2.00	*	*	*	181	127	88	77	68	46	
2.50	*	*	*	*	150	109	77	68	61	
3.00	*	*	*	*	195	129	95	84	61	
4.00	*	*	*	*	*	*	146	100	89	
5.00	*	*	*	*	*	*	*	158	116	
6.00	*	*	*	*	*	*	*	*	179	

10% - Риск оценки риска контроля является очень низким

Ожидаемое отклонение совокупности (норма %)	Допустимая норма отклонения									
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	
0.00	114	76	57	45	38	32	28	25	22	
0.50	194	129	96	77	64	55	48	42	38	
1.00	*	176	96	77	64	55	48	42	38	
1.50	*	*	132	105	64	55	48	42	38	
2.00	*	*	198	132	88	75	48	42	38	
2.50	*	*	*	158	110	75	65	58	52	
3.00	*	*	*	*	132	94	65	58	52	
4.00	*	*	*	*	*	149	98	73	65	
5.00	*	*	*	*	*	*	160	115	78	
6.00	*	*	*	*	*	*	*	182	116	

* Размер выборки является достаточным большим для того, чтобы быть эффективным с точки зрения затрат при проведении аудита.

Факторы надежности для оценки результатов выборки по методу вероятности пропорционально размера

Факторы надежности в отношении преувеличений

Риск неправильного принятия

<u>Количество преувеличений</u>	<u>1%</u>	<u>5%</u>	<u>10%</u>	<u>15%</u>	<u>20%</u>	<u>25%</u>	<u>30%</u>	<u>37%</u>	<u>50%</u>
<u>0</u>	4.61	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.00	0.70
<u>1</u>	6.64	4.75	3.89	3.38	3.00	2.70	2.44	2.14	1.68
<u>2</u>	8.41	6.30	5.33	4.72	4.28	3.93	3.62	3.25	2.68
<u>3</u>	10.05	7.76	6.69	6.02	5.52	5.11	4.77	4.34	3.68
<u>4</u>	11.61	9.16	8.00	7.27	6.73	6.28	5.90	5.43	4.68
<u>5</u>	13.11	10.52	9.28	8.50	7.91	7.43	7.01	6.49	5.68
<u>6</u>	14.57	11.85	10.54	9.71	9.08	8.56	8.12	7.56	6.67
<u>7</u>	16.00	13.15	11.78	10.90	10.24	9.69	9.21	8.63	7.67
<u>8</u>	17.41	14.44	13.00	12.08	11.38	10.81	10.31	9.68	8.67
<u>9</u>	18.79	15.71	14.21	13.25	12.52	11.92	11.39	10.74	9.67
<u>10</u>	20.15	16.97	15.41	14.42	13.66	13.02	12.47	11.79	10.67

Расширение факторов для выборки по методу вероятности пропорционально размера

Расширение факторов в отношении прогнозируемых искажений
Риск неправильного принятия

	<u>1%</u>	<u>5%</u>	<u>10%</u>	<u>15%</u>	<u>20%</u>	<u>25%</u>	<u>30%</u>	<u>37%</u>	<u>50%</u>
Фактор расширения	1.9	1.6	1.5	1.4	1.3	1.25	1.2	1.15	1.0

Соотношение желаемой поправки с учетом риска выборки и допустимого искажения

Риск неправильного принятия	Риск неправильного отказа			
	0.20	0.10	0.05	0.01
0.01	0.355	0.413	0.457	0.525
0.025	0.395	0.456	0.500	0.568
0.05	0.437	0.300	0.543	0.609
0.075	0.471	0.532	0.576	0.641
0.10	0.500	0.561	0.605	0.668
0.15	0.511	0.612	0.653	0.712
0.20	0.603	0.661	0.700	0.753
0.25	0.653	0.708	0.742	0.791
0.30	0.707	0.756	0.787	0.829
0.35	0.766	0.808	0.834	0.868
0.40	0.831	0.863	0.883	0.908
0.45	0.907	0.926	0.937	0.952
0.50	1.000	1.000	1.000	1.000

Отобранный риск процента неправильного отказа и соответствующие обычные нормативные отклонения или факторы U_r

Риск неправильного отказа	Обычное нормативное отклонение (фактор)	Соответствующая уверенность или уровень
0.30	±1.04	0.70
0.25	±1.15	0.75
0.20	±1.28	0.80
0.15	±1.44	0.85
0.10	±1.64	0.90
0.05	±1.96	0.95
0.01	±2.58	0.99

* Только для целей информации.

Формула размера выборки

Следующая формула используется для определения размера выборки для оценочной выборки по методу среднего значения на единицу:

$$n = \left(\frac{N \cdot U_R \cdot S_{x_j}}{A} \right)^2$$

Где

N = размер совокупности

U_R = обычное нормативное отклонение с учетом желаемого риска неправильного отказа

S_{x_j} = Оцененное нормативное отклонение совокупности

A = желаемая или запланированная поправка с учетом риска выборки

У компании «Эйс Финанс» эти четыре фактора составляют 3,000, 1.96, \$100 и \$42,000 соответственно. Таким образом, размер выборки составляет 196, рассчитывается следующим образом:

$$n = \left(\frac{3,000 \cdot 1.96 \cdot \$100}{\$42,000} \right)^2 = 196$$

Планируемая поправка с учетом риска выборки

Планируемая поправка с учетом риска выборки (иногда называется как «желаемая точность») определяется с помощью формулы:

$$A = P \times TM$$

Где

A = желаемая или запланированная поправка с учетом риска выборки

P = соотношение желаемой поправки с учетом риска выборки и допустимого искажения

TM = допустимое искажение

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 6

В6.1

В чём заключаются основные различия между статистическим и нестатистическим методами выборки?

В6.2

Каковы две главные причины использования аудиторской выборки?

В6.3

Саида, дипломированный бухгалтер, проводила проверку хозяйственных операций, связанных с реализацией продукции за июнь месяц в ходе аудиторской проверки финансовых отчётов компании «К» за год, заканчивающийся 31 декабря 1998 года. Основываясь на оцененном ниже максимального риске контроля и отличных результатах тестов, она решила уменьшить размер детальных тестов сальдо счетов финансовых отчётов в конце года. Оцените это решение.

В6.4

Почему так важно определить наперёд отклонение от соответствия при проведении тестов контроля? Приведите примеры отклонений от соответствия для операций по реализации по каждому из семи утверждений внутреннего контроля.

В6.5

Какой критерий должен быть выполнен, чтобы выборка считалась случайной?

В6.6

Почему ошибочное решение о принятии считается более серьёзным, чем ошибочное решение об отклонении в ходе проверки сальдо счетов?

В6.7

В чём заключается главное различие между тестами контроля и детальным тестированием сальдо счетов, делающее атрибутивную выборку по количественному признаку неуместной для детального тестирования сальдо счетов?

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 6**К6.1**

Один из стандартов аудита гласит, что достаточные компетентные доказательства получают в процессе ознакомления, наблюдения, опросов и подтверждения для того, чтобы обеспечить разумную основу для выражения мнения в отношении рассматриваемой финансовой отчетности. Какая-то степень неопределенности характерна для концепции «разумная основа для аудиторского мнения» и процесса аудита в целом, так как проверяются не 100% документов, а лишь их часть, отобранная в процессе выборки.

Требуется:

- А. Объяснить аудиторские оправдания принятия неопределенностей, присущих процессу выборки.
- Б. Обсудить неопределенности, которые в совокупности воплощают концепцию аудиторского риска.
- В. Обсудить характер риска выборки и невыборочного риска, включая влияние риска выборки на тесты контроля при изучении и оценке аудитором структуры внутреннего контроля.

К6.2

Аудитор Сидоров планирует использовать выборку по качественным признакам для того, чтобы определить эффективность средств внутреннего контроля операций продаж. Сидоров намечает основные шаги при планировании выборки следующим образом:

1. Изложить цель(и) плана (например, протестировать эффективность средств контроля, связанных с утверждениями о наличии или возникновении и оценкой в отношении операций реализации).
2. Определить выборку (определить период, охватываемый тестом и полноту совокупности).
3. Определить единицу выборки (например, копии счетов-фактур клиента).

Требуется:

- A. Какие остальные шаги должен включить Сидоров при статистическом методе выборки счетов-фактур реализации? Не требуется проводить детальный анализ заданий, которые должны выполняться для достижения целей каждого шага. Не требуется также приводить вводные примеры.
- B. Как статистическая методика помогает аудитору разработать удовлетворительный план выборки?

К6.3

Основное внимание в этой задаче направлено на определение размера выборки.

Требуется:

- A. Для данных условий существует 8%-ный показатель допустимого отклонения и показатель ожидаемого отклонения для совокупности в диапазоне от 1% до 5%. Укажите характерные сочетания этих факторов для показателей 5% и 10% риска заниженной оценки риска системы контроля, что приведет к тому, что размер выборки будет не менее 125 или более 200.
- B. При 5%-ном риске занижения оценки риска системы контроля, 5%-ном показателе допустимого отклонения и 2%-ном показателе ожидаемого отклонения для совокупности размер выборки составляет 181. Рассчитайте новый размер выборки для каждого из следующих изменений, предполагая, что другие факторы остаются без изменений для сумм, данных выше:
 1. Увеличение показателя допустимого отклонения до 7%.
 2. Уменьшение показателя допустимого отклонения до 4%.
 3. Уменьшение показателя предполагаемого отклонения для совокупности до 1%.
 4. Увеличение показателя предполагаемого отклонения для совокупности до 3%.
 5. Увеличение риска заниженной оценки риска до 10%.

К6.4

Использование техники статистической выборки при аудите финансовой отчетности не исключает принятия решений на основании суждения.

Требуется:

- A. Определить и объяснить четыре области, в которых аудитор может применять суждение при планировании статистической выборки.
- B. Предположим, что сделанная аудитором выборка показывает недопустимый уровень отклонения. Опишите различные действия, которые аудитор может предпринять на основании полученных результатов.

- В. Нестатистическая выборка 80-ти денежных оправдательных документов по счетам к оплате должна быть сделана из совокупности 3,200. Денежные оправдательные документы пронумерованы последовательно от 1 до 3,200 и внесены в перечень, по 40 на одной станции в регистр денежных оправдательных документов. Опишите две различные методики отбора денежных оправдательных документов для выборки для проведения тестов контроля.

К6.5

При аудите компании «Сафари» аудитор определяет 10 качественных характеристик, представляющих для него интерес. Ниже представлены статистические параметры каждого условия и количества отклонений, обнаруженные в выборке:

Качественная характеристика	Показатель допустимого отклонения, %	Риск заниженной оценки контрольного риска	Показатель предполагаемого отклонения для совокупности, %	Количество отклонений в выборке
1	4	5	1.5	1
2	3	5	0.5	0
3	6	5	2.0	4
4	6	5	2.5	5
5	8	5	3.0	2
6	3	10	1.0	0
7	4	10	1.5	2
8	5	10	2.0	4
9	6	10	2.0	1
10	7	10	3.0	4

Требуется:

- А. Предполагая большую совокупность, определите размер выборки для каждой качественной характеристики.
- Б. Округляя размер выборки до ближайшего меньшего размера выборки из представленных в таблице, определите верхнюю границу отклонений для каждой качественной характеристики.
- В. Определите поправку на риск выборки для каждой качественной характеристики.
- Г. Определите средства контроля, подтверждающие запланированный аудитором уровень риска системы контроля.
- Д. Определите средства контроля, которые не подтверждают запланированный аудитором уровень риска системы контроля.

К6.6

При выполнении аудита остатка счетов к получению Эдуард решил использовать выборку по методу РРС, который иногда называется «монетарной выборкой». Ожидается небольшое количество, если вообще какие-либо ошибки, связанные с завышением.

Эдуард планирует использовать следующую таблицу выборки по методу РРС:

5% - фактор надежности в отношении завышений

Количество завышений	Риск неверного принятия				
	1%	5%	10%	15%	20%
0	4.61	3.00	2.31	1.90	1.61
1	6.64	4.75	3.89	3.38	3.00
2	8.41	6.30	5.33	4.72	4.28
3	10.05	7.76	6.69	6.02	5.52
4	11.61	9.16	8.00	7.27	6.73

Требуется:

А. Установить преимущества использования выборки по методу РРС по сравнению с классической выборкой по переменным. *Примечание:* требования (Б) и (В) не связаны между собой.

Б. Рассчитайте интервал и размер выборки, которые необходимо использовать Эдуарду при условии наличия следующей информации:

Допустимое искажение	\$15,000
Риск неверного принятия	5%
Количество разрешаемых искажений	0
Отраженный размер счетов к получению	\$300,000

В. Рассчитайте общий размер прогнозируемого искажения в том случае, если в результате выполнения выборки по методу РРС были обнаружены три искажения, представленные ниже:

	Отраженный размер суммы	Сумма, определенная аудитором	Интервал выборки
1-е искажение	\$400	\$320	\$1,000
2-е искажение	500	0	1,000
3-е искажение	3,000	2,500	1,000

К6.7

Данные, имеющие отношение к трем планам выборки по методу MPU, представлены ниже.

	1	2	3
Допустимое искажение	\$110,000	\$140,000	\$170,000
Размер совокупности	5,000	6,000	8,000
Риск неверного неприятия	10%	5%	10%
Предполагаемое стандартное отклонение в совокупности	\$80	\$105	\$125
Риск того, что искажения, которые выше допустимых искажений, не будут обнаружены:			
Внутренним контролем	50%	40%	40%
Аналитическими и другими процедурами проверок по существу (исключая подробное тестирование)	25%	50%	85%
Желаемый общий аудиторский риск	5%	5%	5%
Неотъемлемый риск	100%	100%	100%

Требуется:

- А. Используя модель аудиторского риска $AR = I_r \times CR \times AP \times TD$, определите соответствующий риск неверного принятия для каждой совокупности.
- Б. Рассчитайте размер выборки в каждом из планов. Покажите расчеты.

К6.8

(Классическая выборка по переменным) Компания «Алатау» имеет непогашенных 2,500 кредитов, учтенная балансовая стоимость которых составляет \$975,000. Будучи аудитором на этой проверке, Мария Жданова делает выборку в количестве 250 кредитов с целью проверки. Балансовая стоимость этих кредитов составляет \$97,500, а аудиторская стоимость – \$95,000.

Требуется:

Рассчитайте оцененную общую стоимость кредитов с помощью: (а) оценки среднего значения на единицу, (б) оценки разницы, и (в) оценки соотношения.

ЗАНЯТИЕ 7. АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА В КОМПЬЮТЕРИЗИРОВАННОЙ СРЕДЕ

Это занятие рассматривает влияние компьютерных технологий на контрольную среду и аудит финансовых отчетов.

Объясните главные отличия систем компьютерной обработки данных от неавтоматизированного учёта

- Факторы, отличающие компьютерную обработку данных от ручной:
 - ♦ Отсутствие или короткая цепочка контрольных записей для прослеживания операций
 - ♦ Единообразное выполнение операций
 - ♦ Разделение функций
 - ♦ Потенциальная возможность появления ошибок и искажений некоторых видов
 - ♦ Потенциальная возможность усиления контроля со стороны администрации
 - ♦ Наличие автоматических операций

Опишите влияние электронного обмена данными и Интернета на деятельность аудиторской компании

- Два воздействия использования электронного обмена данными на аудиторов:
 - ♦ Среда, в которой отсутствуют бумажные носители, результатом которой является отсутствие контрольных записей для аудиторского прослеживания операций;
 - ♦ Недостаток вовлечения персонала в процесс, результатом которого стала зависимость от электронной системы.
- Основные моменты использования Интернета связаны с вопросами безопасности, такими, как средства межсетевой защиты, закрывающие доступ внешним пользователям к внутренним сети и системам.

Объясните влияние простой системы электронной обработки данных на внутренний контроль компании

- Хотя направления контроля не изменяются, меняются процедуры, используемые для осуществления контроля, и средства оценки. Повышенное внимание должно быть уделено средствам контроля следующих вопросов:
 - ♦ Разделение функций;
 - ♦ Документирование операций;
 - ♦ Контроль доступа к программам и данным;
 - ♦ Контроль над разработкой системы и её использованием;
 - ♦ Контроль над оперативными распоряжениями и автоматически производимыми операциями;
 - ♦ Защита системы от угроз внешней среды и возможной диверсии.

Объясните, в чём заключается влияние электронной системы обработки данных на процесс аудиторской проверки

- После приобретения достаточного понимания бизнеса субъекта, аудитор должен также ознакомиться с компьютерными системами субъекта и методами пользования ими. Аудитор обязан достаточно хорошо понимать систему внутреннего контроля, относящуюся к компьютерным системам субъекта. Это понимание должно включать знание общих и прикладных программ контроля. Аудитор также должен быть знаком с компьютерными программами аудиторских технологий для пользования ими при сборе и оценке доказательств утверждений на уровне индивидуальных счётов и операций.

Дайте определение системным и прикладным программам и объясните их связь с учётным контролем

- Системные программы контроля применяется ко всем или многим компьютеризированным действиям, включая контроль над разделением обязанностей, физический доступ к компьютеру, программы, данные, документацию, программы системной разработки, управление аппаратными средствами, дублирующие и восстанавливающие процедуры и т.д.
- Прикладные программы контроля разработаны для конкретного применения, такого как обработка заказов или начисление заработной платы. К ним относятся контроль входных данных, контроль процесса обработки и контроль выходных данных.
- Прикладные программы обычно оцениваются при помощи блок-схем и вопросников о внутреннем контроле, очень похожим путём оценивания в учётной системе с ручной обработкой данных. Аудитор должен учесть потенциальные недостатки компьютерной системы, а также свойства неавтоматизированного учёта данных до и после компьютерной обработки.

Опишите процесс аудиторской проверки в среде электронной обработки данных

- Аудитор должен произвести предварительную оценку системы внутреннего контроля. Этой оценке должны быть подвергнуты все системные и прикладные программы контроля, на которые может полагаться аудитор во время проведения проверки. Далее аудитор обязан провести тесты контроля, чтобы определить, функционировали ли они должным образом в течение всего периода проверки. Аудитор обязан оценить уровень эффективности использования

компьютеризированных аудиторских программ для проведения тестирования соответствия или тестирования по существу, необходимых для аудита.

Опишите различие в тестировании внутреннего контроля с использованием и без использования компьютера

- Аудиторский процесс без использования компьютера представляет собой ручную обработку операций субъекта и сравнение полученных результатов с компьютерными данными субъекта. Этот метод не пренебрегает международные стандарты аудита и может быть самым эффективным в определённых обстоятельствах.
- Аудиторский процесс с использованием компьютера обычно необходим в случае, когда объём операций слишком велик, контрольных записей для прослеживания операций либо не существует, либо слишком мало, или система слишком усложнена. Два способа, возможные для проведения аудита с использованием компьютера, включают способ контрольных данных и способ параллельного моделирования.

Объясните, как аудитор может использовать компьютер для проведения аудита с применением способа контрольных данных или компьютерного аудиторского обеспечения общего назначения

- Способ контрольных данных используется путём намеренного составления и обработки набора имитационных операций с ошибками в компьютерной системе субъекта. Полученные результаты опыта сопоставляются с предполагаемыми.
- Компьютерное аудиторское обеспечение общего назначения может использоваться для ряда разнообразных целей. Такое обеспечение может производить операции по извлечению данных из системы субъекта, сортировке их, вычислению, сопоставлению данных из разных файлов, построению статистических выборок и разработке рабочих листов и баз данных для дальнейшего анализа.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 7

V7.1

Как будущий сертифицированный бухгалтер, Вы должны знать аудиторские правила, регулирующие процесс проверки установок электронной обработки данных. Опишите навыки и уровень компетенции, необходимые для проведения проверки такого рода, и объясните, в чём заключается их важность.

V7.2

Каковы самые главные различия между ручной и компьютеризированной учётными системами?

V7.3

Что должно больше всего интересовать аудитора при переходе субъекта с ручного на компьютеризированный бухгалтерский учёт?

V7.4

Какое влияние производит компьютерная система обработки данных на понимание контрольной среды?

В7.5

Каковы четыре категории общих процедур контроля?

О каких аспектах деятельности субъекта предоставляют общую осведомлённость вопросники на тему “организация и физический доступ” аудиторам в их предварительном поиске информации?

В7.6

Почему аудиторское тестирование компьютерного контроля и оценка соответствующего риска контроля считаются критически важными?

В7.7

Что такое аудиторское компьютерное обеспечение общего назначения?

Опишите компьютерное обеспечение автоматического составления рабочей аудиторской документации, используемое в микрокомпьютерах.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 7**К7.1**

Укажите пять отличительных характеристик компьютеризированной системы от системы с использованием ручного труда.

К7.2

- А. Определите пять типов общего контроля и укажите общие признаки.
- Б. Определите обычные позиции в компьютерном отделе и основные требования к разделению обязанностей в компьютерном отделе.

К7.3

- А. Что такое компьютерное аудиторское обеспечение?
- Б. Приведите примеры областей, в которых экспертные системы могут быть использованы в аудите?

К7.4

Корпорация «Таш» наняла на работу независимого компьютерного программиста для разработки упрощённой программы начисления заработной платы для недавно купленного компьютера. Программист разработал компьютерную систему данных, которая минимизирует уровень знаний, необходимый для оператора. Эта программа основывается на введении ответов через набор в окно, возникающее на экране монитора. Примеры этих ответов:

(а) Операция доступа:

1. Введите код доступа оператора к файлам данных о заработной плате.
2. Есть ли новые работники?

(б) Операция регистрации новых работников:

1. Имя работника
2. Код работника
3. Социальный код работника
4. Ставка в час
5. Женат/холост

6. Количество подчинённых
7. Классификация счёта

(в) Операция начисления текущей заработной платы:

1. Код работника
2. Количество отработанных часов по графику
3. Количество отработанных часов сверх графика
4. Итоговое количество работников за этот период

Независимый аудитор проводит проверку на предмет существования процедуры проверки достоверности введённых данных, чтобы удостовериться в том, что искажения, появляющиеся в результате упущений, неверных проводок или других неточностей, выявляются в процессе введения данных в окна программы на экране.

Требуется:

Приведите примеры различных процедур проверки достоверности данных, которые аудитор ожидает обнаружить в системе компьютерного обмена данными. Опишите утверждения, обусловленные каждой из этих проверочных процедур. Не рассматривайте просмотр и оценку этих видов контроля.

K7.5

Вы проводите проверку функционирования системы электронной обработки данных химической компании с годовым доходом от реализации в \$150 млн. В процессе достижения понимания компьютерной системы, вы обнаружили следующие моменты:

1. Менеджер электронной системы обработки данных отчитывается перед начальником отдела бухгалтерского учёта, который в свою очередь отчитывается перед контролёром. Контролёр отчитывается перед казначеем, который является одним из нескольких вице-президентов компании. Менеджер электронной системы обработки данных несколько раз делал запрос у начальника отдела бухучёта на покупку нового принтера, но безуспешно.
2. В компании не существует письменного устава функционирования системы электронной обработки данных. Но менеджер утверждает, что основной задачей системы является составление бухгалтерских отчётов своевременно.
3. Ленты с записями операций используются каждый день для обновления данных главных файлов и ежедневно выбрасываются.
4. Компьютер третьего поколения с возможностью использования больших дисков был установлен 3 года назад. До этого система использовала компьютер второго поколения, и многие программы, написанные для старого компьютера, используются на новом компьютере при помощи специальной программы-эмулятора.
5. Вы выяснили, что выходные данные записываются на кассете для распечатки позднее. Несколько кассет с выходными данными за несколько дней должны быть напечатаны.
6. Менеджер утверждает, что компьютер может обрабатывать двойной объём сегодняшних работ.

Требуется:

- A. Выявите недостатки каждого из шести условий, приведённых выше.
- B. Кратко опишите возможный результат, если эти условия останутся неизменными.

Подсказка: в своём ответе укажите недостатки и сразу же возможный результат отдельно для каждого условия.

К7.6

Г-н Бекетов, аудитор, проводит проверку финансовых отчётов компании «Монитор», которая недавно установила новый главный компьютер. Ниже приведены комментарии Бекетова насчёт операций компьютера, обработки данных и контроля над документами об отгрузке и счетами-фактурами клиентов:

1. Для удобства компания «Монитор» перевела без изменений существующую систему обработки данных, установленную на списанном оборудовании. За переводом наблюдала компьютерная компания, которая провела подготовку работников компьютерного отдела (за исключением операторов по вводу данных) по разработке системы, операциям и программированию.
2. К каждому компьютеру прикреплен определённый работник, который несёт ответственность за изменения в программе, за запуск программы и за разрешение вопросов. Эта процедура имеет преимущество в плане исключения необходимости ведения записей о компьютерных операциях, т.к. каждый работник ответственен за свой компьютер.
3. По меньшей мере один работник компьютерного департамента находится в компьютерном зале в рабочее время.
4. Система документации состоит из материалов, переданных компьютерной компанией – набор форматов печати и распечаток программ. Эти документы и библиотека кассетных записей хранятся в углу компьютерного отдела.
5. Компания признаёт преимущества программного контроля, но решила оставить ручной контроль от прежней системы.
6. Продукция компании отгружается прямо из общественных складов, которые отправляют квитанции об отгрузке в главный отдел бухучёта. Там работник по обработке счетов вводит цену статьи и ведёт учёт последовательности номеров квитанций для каждого склада. Этот работник также готовит ежедневные контрольные ленты внесения изменений для всех отгруженных статей и их цен.
7. Квитанции об отправке и контрольные ленты дальше отправляются в компьютерный отдел для введения в базу данных и их обработку. Последующие работы выполняются на компьютере. Выходные данные состоят из шести копий счетов и ежедневного журнала регистрации продаж. Ежедневный журнал регистрации показывает итоговые суммы всех отгруженных статей и их цены, которые оператор сравнивает с контрольными лентами.
8. Все копии счетов возвращаются назад к работнику по обработке счетов. Он отправляет три копии клиенту, одну копию на склад, оставляет одну копию в журнале последовательно пронумерованных квитанций и одну копию в открытом файле счетов, который служит в качестве детального регистра счетов к получению.

Требуется:

- A. Описать недостатки внутреннего контроля обмена информацией и данными и процедур по обработке квитанций об отгрузке и счетов-фактур клиентов. Дайте

рекомендации по улучшению внутреннего контроля и процедур обработки. Оформите свой ответ в виде таблицы:

Недостатки	Рекомендуемые улучшения

- Б. Укажите, какие из пяти основных видов контроля или трёх видов прикладного контроля применимы к каждому недостатку системы.

ЗАНЯТИЕ 8. ЦИКЛ ПОЛУЧЕНИЯ ДОХОДОВ И ЦИКЛ ПРИОБРЕТЕНИЯ И РАСХОДОВАНИЯ

На этом занятии вы изучите способ аудиторской проверки балансового отчета, цикл получения доходов и цикл приобретения и расходования. Также будут рассмотрены аудиторские процедуры по существу в отношении наличности в кассе, счетов к получению и счетов к оплате.

Опишите непрямой способ проверки чистого дохода по балансовому отчёту

- Согласно балансовому уравнению *Активы–Обязательства=Капитал* определение верных сальдо активов и обязательств приведёт к верному определению конечного сальдо капитала. Операции, не относящиеся к вычислению чистого дохода, легко могут быть определены. Проверка активов и обязательств, совместно с проверкой операций (кроме чистого дохода), влияющих на капитал, обеспечивает подтверждение чистого дохода или убытка за период.
- Вдобавок к этому, исследование счетов балансового отчёта придаёт аудитору уверенность в соответствующих счетах отчёта о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Опишите основные операции, относящиеся к циклу получения доходов

- Деятельность, относящаяся к циклу получения доходов, обычно включает:
 - ♦ Приём заказов;
 - ♦ Предоставление кредита;
 - ♦ Поставки товаров и предоставление услуг;
 - ♦ Выписки счетов потребителям и учёт продаж;
 - ♦ Получение и учёт денежных поступлений;
 - ♦ Учёт возвратов проданных товаров и скидок с продаж;
 - ♦ списание безнадежных счетов к получению;
 - ♦ Признание сомнительной задолженности;
 - ♦ Сверка банковской выписки и книги учёта счетов к получению субъекта.

Опишите функциональные виды ответственности в цикле получения доходов и объясните принцип их разделения

- Ниже приведён перечень основных видов ответственности, которые должны быть разделены:
 - ♦ Функции разрешения на предоставление кредита должны быть отделены от функций реализации;
 - ♦ Функции кассира, отвечающего за сохранность денежных поступлений, должны быть отделены от функций разности дохода от продаж и счетов к получению в журнал учёта счетов к получению;

- ◆ Учёт дохода от продаж должен вестись отдельно от учёта денежных поступлений;
- ◆ Учёт неденежных кредитов должен вестись отдельно от функций хранения денег;
- ◆ Хранение и учёт денежных поступлений должен осуществляться отдельно от функций сверки с банковскими учётными записями.

Перечислите источники аудиторских доказательств для цикла получения доходов

- ◆ Заказы клиентов
- ◆ Разрешения на выполнение заказов клиентов
- ◆ Документы о поставке товаров
- ◆ Накладные по реализации
- ◆ Журнал учёта продаж и суммирующий отчёт о продажах
- ◆ Документы о предоставлении кредита
- ◆ Документы, свидетельствующие о денежных переводах
- ◆ Прайс-листы
- ◆ Журналы учёта денежных поступлений
- ◆ Амортизация сомнительных счетов к получению, не подлежащих получению
- ◆ Основной счет главной книги, суммирующий сальдо всех счетов к получению
- ◆ Список распределения сальдо счетов к получению по их датам образования
- ◆ Ежемесячные отчёты
- ◆ Сверка счетов к получению
- ◆ Сверка учётных записей субъекта с банковским отчётом
- ◆ Заказы, подлежащие рассмотрению

Объясните основные принципы контроля цикла получения дохода

- Основными принципами системы контроля цикла получения доходов являются:
 - ◆ Соответствующее разделение обязанностей;
 - ◆ Преданность, объединяющая работников;
 - ◆ Процедуры проверки и сверки;
 - ◆ Соответствующее разрешение на совершение операций;
 - ◆ Соответствующие документы и учётные записи.

Опишите направления контроля в контексте цикла получения доходов

- ◆ Учтённый доход от продаж реален и имеет соответствующую документацию
- ◆ Весь реальный доход от продаж и все денежные поступления учтены
- ◆ Разрешение получено на продажи и списание счетов
- ◆ Все платёжные документы в точности составлены
- ◆ Операции по реализации должным образом классифицированы
- ◆ Учёт дохода от продаж соответствующий
- ◆ Доход от продаж и денежные поступления учтены в соответствующем периоде

Приведите примеры вопросов, входящих в вопросник о направлениях контроля, относительно денежных поступлений, дохода от продаж и счетов к получению

- Вопросники о внутреннем контроле должны быть составлены для определения степени соответствия контроля каждому из утверждений, относящимся к счетам, участвующим в этом цикле.
- Примеры вопросников о внутреннем контроле денежных поступлений, дохода от продаж и счетов к получению были рассмотрены в теме «Внутренний контроль».

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки денежных поступлений

- Аудитор обязан выяснить информацию о количестве наличности в кассе, о банковских счетах субъекта, об ответственных лицах, подписывающих чеки, и т.д. Эта информация позволит аудитору оценить относительный риск, связанный с сальдо наличности, представленном в балансовом отчёте, и оценить контроль, осуществляемый над хранением наличности и денежными выплатами.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки сальдо наличности

- Анализ обычно ограничивается сравнением текущего сальдо наличности с сальдо предыдущего периода и прослеживанием операций и банковских отчётов для необычных статей.

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении сальдо наличности, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Центральным объектом заинтересованности аудитора является сальдо наличности на банковском счете, которое обычно определяется при помощи подтверждения, полученного от банкиров субъекта. Значительное количество наличности в кассе может быть подсчитано аудитором на дату составления балансового отчёта. Право собственности обычно предполагается при наличии. Единственной проблемой является необходимость оценки в случае, если наличность представлена иностранной валютой.
- Аудитор также должен удостовериться в существовании соответствующего раскрытия, в особенности, при наличии ограничений, наложенных на любое из наличных сбережений субъекта.

Приведите примеры некоторых аудиторских процедур по существу, относящихся к наличным сбережениям

- Самой главной аудиторской процедурой по существу, относящейся к наличным сбережениям, является подтверждение сальдо банковских счетов субъекта, полученное от банкиров субъекта. Аудитор также проверяет статьи, содержащиеся в банковском отчёте в конце года.
- В случае если субъект имеет значительное количество наличности на руках (например, в банке или казино), аудитор может провести пересчёт наличности в конце или в течение года.

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки счетов к получению

- Информированность о деятельности субъекта помогает аудитору в оценке счетов к получению. К этой информированности относятся данные о возвратах продаж и опыт предоставления гарантийного обслуживания, о прошлых проблемах со сбором счетов к получению, об экономическом состоянии рынка сбыта продукции субъекта и т.д.
- Информированность о деятельности субъекта также помогает определить связанные стороны для получения уверенности в существовании соответствующего раскрытия.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки счетов к получению

- Анализ аудитора должен включать просмотр изменений в объёме продаж и ставках доходности, просмотр списка распределения сальдо счетов к получению по их срокам образования, и просмотр резерва по сомнительным счетам. Подобный просмотр может включать вычисление отношений и сравнение с предыдущими периодами.

Перечислите самые важные утверждения, сделанные в отношении счетов к получению, и объясните характер аудиторских процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Существование счетов к получению проверяется при получении подтверждения от покупателя. Для оценки дебиторской задолженности, подлежащей к получению, требуется подтверждение плюс тестирование сроков образования счетов к получению, пересмотр денежных поступлений, произошедших после завершения года, пересмотр обоснованности создания резервов для возврата проданной продукции, скидок и гарантий, пересмотр обоснованности создания резерва по сомнительным счетам.

Приведите примеры некоторых аудиторских процедур по существу для проверки счетов к получению

- К аудиторским процедурам по существу относятся тестирование списка распределения сальдо счетов к получению по их срокам образования, подтверждение счетов к получению от покупателей и пересмотр денежных поступлений, произошедших после завершения года.

Опишите характер и виды подтверждений, относящихся к счетам к получению и доказательствам их надёжности

- Положительное подтверждение требует от потребителя обязательного ответа вне зависимости от того, положительный он или отрицательный. Такие подтверждения считаются вескими доказательствами того, что счёт действительно существует и в той сумме, в какой он записан в балансе (хотя подтверждение не гарантирует того, что задолженность будет погашена).
- Отрицательное подтверждение требует от потребителя ответа только в случае несогласия относительно размера задолженности. Обычно они рассматриваются как менее надёжные, чем положительные подтверждения.

Опишите основные операции и бухгалтерские счета, относящиеся к циклу приобретения и расходования

- Деятельность, относящаяся к циклу приобретения и расходования, обычно включает:
 - ◆ Заказы на закупку;
 - ◆ Разрешение на закупку;
 - ◆ Выписки заявок на закупку;
 - ◆ Получение товаров и потребление услуг;
 - ◆ Получение и подтверждение квитанций поставщика;
 - ◆ Учёт кредиторской задолженности;
 - ◆ Санкционирование выплат;
 - ◆ Выписку чеков;

- ♦ Сверку банковских данных и книги учёта счетов к оплате субъекта.
- Основными счетами цикла приобретения и расходования являются временные счета по учету ТМЗ и счета расходов, счета кредиторской задолженности и счета денежных средств.

Опишите функциональные виды ответственности в цикле приобретения и расходования и объясните принцип их разделения

- Ниже приведён перечень основных видов ответственности, которые должны быть разделены:
 - ♦ Функции разрешения на совершение закупки должны быть отделены от непосредственной функции закупа;
 - ♦ Ответственность за подпись чеков должна быть отделена от ответственности за разрешение на осуществление выплат;
 - ♦ Разрешение на неденежное дебетование счетов к оплате должно приниматься отдельно от подписи чеков;
 - ♦ Учёт денежных операций должен осуществляться отдельно от сверки с банковскими учётными записями.

Перечислите источники аудиторских доказательств для цикла приобретения и расходования

- ♦ Невыполненные заказы на закупку
- ♦ Несогласованные по срокам извещения о получении
- ♦ Несогласованные по срокам счета фактуры поставщиков
- ♦ Список сальдо счетов к оплате
- ♦ Список ТМЗ
- ♦ Журнал учёта закупок
- ♦ Отчёт об основных средствах
- ♦ Отчёт денежных выплат
- ♦ Банковские отчёты
- ♦ Квитанции поставщиков
- ♦ Отчёты поставщиков
- ♦ Оплаченные чеки
- ♦ Банковские сверки

Объясните основные принципы контроля цикла приобретения и расходования

- Основными принципами контроля цикла приобретения и расходования являются:
 - ♦ Соответствующее разделение обязанностей;
 - ♦ Преданность, объединяющая работников;
 - ♦ Должная физическая сохранность активов, таких как ТМЗ;
 - ♦ Процедуры проверки и сверки;
 - ♦ Соответствующее разрешение на совершение операций;
 - ♦ Соответствующие документы и учётные записи.

Опишите направления контроля в контексте цикла приобретения и расходования

- ♦ Учтённые закупки реальны и имеют соответствующую документацию
- ♦ Все реальные закупки и все денежные выплаты учтены
- ♦ Разрешение получено на закупки
- ♦ Все заявки на закупки в точности составлены
- ♦ Операции по закупкам должным образом классифицированы
- ♦ Учёт закупок соответствующий

- ◆ Закупки учтены в соответствующем периоде

Приведите примеры вопросов, входящих в вопросник о направлениях контроля, относительно закупок, счетов к оплате, денежных выплат, запасов и основных средств

- Примеры вопросников о внутреннем контроле закупок, счетов к оплате, денежных выплат, запасов и основных средств рассмотрен ниже.

ВОПРОСНИК ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ: ПОКУПКИ И КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ.

Условия.

1. Обособлен ли отдел закупок от бухгалтерии, отдела получения и отдела отгрузки?
2. Отсылаются ли копии отчётов о доставке кладовщикам? В отдел закупок? В бухгалтерию?

Реальность.

3. Сравниваются ли счета-фактуры поставщиков с заказами на поставку и отчётами о доставке до учёта обязательств?

Полнота.

4. Пронумерованы ли бланки заказов на поставку и контролируют ли нумерацию, чтобы предотвратить потерю документов?
5. Выполняется ли то же для бланков отчётов о доставке?
6. Учитывает ли отдел кредиторской задолженности товары, возвращённые поставщикам?
7. Вносятся ли в список счета-фактуры поставщиков сразу по получении?
8. Часто ли просматривают и изучают на предмет точности учёта несверенные отчёты о доставке?

Разрешение.

9. Поступают ли и просматриваются по статьям каталоги конкурентных торгов?
10. Все ли закупки осуществляются на основании утверждённых требований?
11. Производятся ли разрешённые закупки для служащих в ходе регулярных закупочных процедур?
12. Утверждает ли закупочные цены ответственное лицо?
13. Все ли закупки одобрены отделом закупок?
14. Готовятся ли и утверждаются документы на отгрузку товаров, возвращаемых поставщикам?
15. Утверждает ли счета-фактуры к оплате ответственное лицо?

Точность.

16. Определяет ли количество и качество доставленных товаров на момент получения принимающий их персонал независимо от отдела закупок?
17. Сверяются ли ежемесячные отчеты поставщиков с их счетами кредиторской задолженности?
18. Проверяют ли в отделе кредиторской задолженности счета-фактуры по заказам на поставку и отчётам о доставке на предмет количества, цен и сроков?

Классификация.

19. Даны ли в плане счетов и руководстве по учёту инструкции по классификации дебетовых записей при учёте закупок?

Учёт.

20. Сопоставляются ли периодически данные вспомогательного журнала кредиторской задолженности и контрольный счёт в Главной книге?

Периодизация.

21. Даны ли в руководстве по учёту инструкции по датированию записей о закупках и счетов к оплате на момент получения товаров?

Объясните, почему информированность о деятельности субъекта, необходима для проверки счетов к оплате и начисленных обязательств

- Информированность о деятельности субъекта поможет аудитору оценить вероятность неучтённых обязательств (наивысший риск, стоящий перед аудитором в ходе проверки закупок и счетов к оплате). Знание основных поставщиков

субъекта, деловых планов и тенденций деятельности субъекта может помочь при выявлении неучтённых закупок или обязательств по заказам.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки счетов к оплате и начисленных обязательств

- Аудитор обычно сравнивает текущее сальдо обязательств перед значительным поставщиком с сальдо предыдущего периода и проверяет отношение обязательств к закупкам и разумность ставки доходности. Стабильность проверенных отношений предоставляет аудитору уверенность в том, что все обязательства были учтены.
- Пересмотр соответствующих счетов расходов также помогает оценить разумность начисленных обязательств для статей, таких как заработная плата и похожих затрат.

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении счетов к оплате и начисленных обязательств, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Полнота является самым значительным утверждением, относящимся к текущим обязательствам. Для обеспечения полноты, аудитор пытается выявить неучтённые обязательства. Аудитор также может потребовать подтверждения обязательств у поставщиков.
- Оценка начисленных обязательств, таких, как гарантии, может быть подтверждена путём просмотра методов, используемых в их вычислении, и сравнения их сальдо с сальдо предыдущих периодов и статистикой по отрасли.
- Существование счетов к оплате и начисленных обязательств обычно рассматривается как веское утверждение только в том случае, если аудитор верит, что субъект может быть заинтересован в завышении обязательств.

Приведите примеры некоторых аудиторских процедур по существу, относящихся к счетам к оплате и начисленным обязательствам

- К процедурам по существу может относиться подтверждение сальдо обязательств у поставщиков. Они также могут включать поиск неучтённых обязательств путём просмотра заявок на закупку, несогласованных отчётов и квитанций поставщика, также как и просмотр выплат, совершённых сразу после завершения года.
- Аудитор также оценивает разумность начисленных обязательств и сравнивает их сальдо с сальдо предыдущих периодов.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 8

V8.1

Предположим, вы составили выборку счетов к получению субъекта и намереваетесь найти достаточные доказательства бухгалтерских проводок, влияющих на сальдо счетов к получению. Куда вы обратитесь для получения доказательств по всем дебетовым суммам? Что вы ожидаете обнаружить? Куда вы обратитесь для подтверждения всех кредитовых сумм? Что вы ожидаете обнаружить?

V8.2

Какие счета участвуют в проверке цикла получения дохода?

V8.3

Какие конкретные процедуры контроля (в дополнение к разделению обязанностей) должны быть включены в структуру контроля цикла получения дохода и учёта наличности?

V8.4

Объясните различие в способах подтверждения счетов к получению и счетов к оплате.

V8.5

Почему в проверке по существу акцент сделан на утверждение полноты обязательств, а не на утверждение их существования, как это сделано в проверке активов?

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 8

K8.1

Общество искусств имеет музей, предназначенный для культурного развития населения. Во время работы музея двое служащих при входе собирают плату за вход в размере пяти долларов у всех, кто не является членом данного общества. Членам общества искусств разрешен бесплатный вход при представлении членских карточек.

В конце дня один из служащих отправляет выручку кассиру. Кассир подсчитывает всю выручку в присутствии служащего и складывает ее в сейф. Каждую пятницу после обеда кассир и один из служащих отправляет всю сумму денежных средств в банк и получает заверенный бланк о вносе депозита, который является основой для еженедельной проводки в журнале денежных поступлений.

Совет директоров общества искусств установил, что необходимо усилить свой внутренний контроль в отношении сбора платы за вход. Совет определил, что стоимость установления турникета или специальных будок для продажи билетов или других альтернативных средств весьма превышает любые выгоды, которые могут быть извлечены из этого. Однако совет согласился с тем, что продажа входных билетов должна быть составной частью всех усилий, направленных на усовершенствование общей системы контроля.

Совет директоров общества искусств попросил г-на Сагита провести обзор внутреннего контроля в отношении сбора платы за вход и представить свои предложения руководству.

Требуется:

Установить слабые стороны существующего внутреннего контроля в отношении сбора платы за вход, которые г-ну Сагиту необходимо установить, и рекомендовать путь устранения данных слабых сторон.

Организуите ответ согласно представленного ниже примера:

Слабая сторона	Рекомендация
1. Отсутствует основа для составления документации по количеству лиц, оплативших за вход.	1. При оплате за вход следует выдавать предварительно пронумерованные входные билеты

К8.2

«Управление ресурсами реки Ока» – государственный инструмент, созданный в целях контроля, хранения и охраны вод в бассейне реки Ока, а также для регулирования потока воды для выработки гидроэнергии, ирригации, сохранения и защиты почвы вдоль русла.

Совет директоров Управления выбрал нас для проведения аудита за период, завершившийся 30 июня 1999 года. Промежуточная работа была завершена в марте, и при обзоре процедур основной деятельности компании и проведении тестов внутреннего контроля было установлено следующее:

1. У управления есть три филиала, расположенные в радиусе 300 км от головного офиса, каждый из которых осуществляет деятельность в своем районе. Функции филиалов включают обслуживание электростанций, снятие показаний счетчиков, выписывание счетов, ведение подробных регистров клиентов, сбор дебиторской задолженности и подготовку различных текущих отчетов, передаваемых в бухгалтерию головного офиса для включения в счета главной книги.
2. Управление состоит из разных отделов, находящихся под наблюдением ответственных работников, которые осуществляют следующие функции:
 - (а) установка счетчиков, (б) снятие показаний счетчиков, (в) выписывание счетов и разноска счетов в регистре дебиторской задолженности, (г) сбор денежных средств, (д) утверждение кредитов и последующая работа с кредитами, (е) бухгалтерский учет.
3. Работники бухгалтерии головного офиса выполняют функцию внутреннего аудита и проводят аудит в каждом филиале, по крайней мере, один раз в два года. Внутренние аудиты являются всеобъемлющими, но не включают подтверждение счетов к получению, банковских остатков или неоплаченных обязательств.
4. При реализации электроэнергии по оптовым тарифам и реализации электроэнергии крупным коммерческим и промышленным клиентам счета выписываются по тарифам, определенным договорами с клиентами. Реализация воды на ирригацию производится по тарифам, определенным договорами.
5. Количество обслуживаемых клиентов, классифицированное в соответствии с отчетом о результатах финансово-хозяйственной деятельности: оптовая реализация – 50, реализация в розницу населению – 9,000, рознично-коммерческая – 1,600 и потребители воды – 150.
6. Доход от договоров на ирригационную воду основан на стандартном тарифе за акр в соответствии с условиями договора, независимо от количества воды, использованного в течение сельскохозяйственного сезона с апреля по сентябрь. Управление начисляет доход ежемесячно и представляет счета фермерам в конце сельскохозяйственного сезона.
7. Управление требует, чтобы все потребители электроэнергии вносили депозит до установки электросчетчиков. Население должно вносить депозит в размере \$5, депозиты для остальных потребителей варьируются от \$5 до \$100. Безнадежная задолженность – явление нечастое и после вычета депозита сводилась к минимуму в последние годы.

8. Общее количество проданных киловатт-часов учитывается с использованием той же классификации, которая применяется для учета дохода в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.
9. Счета к получению в основном оплачиваются каждый месяц.
10. При нашей работе по внутреннему контролю мы не обнаружили никаких существенных нарушений при учете операций или обеспечении сохранности активов.
11. Фрагмент финансовой отчетности, проверенной другим аудитором год назад:

Баланс		Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности	
Денежные средства	\$277,710	<u>Реализация электроэнергии:</u>	
Счета к получению:		Оптовая реализация:	
Потребители электроэнергии	401,823	Муниципалитеты	\$1,802,516
Начисл. контракты по ирригации	141,825	Городские кооперативы	954,919
Векселя к получению	484	Проч. коммунальные службы	759,160
Резерв по безнадежным долгам	(584)	Реализация в розницу:	
Итого активы	37,306,309	Коммерческая	771,565
Депозиты клиентов	(57,226)	Населению	345,045
		<u>Проч. доход от осн. деятельности:</u>	
		Реализация воды	280,460
		Платежи кооперативов	131,699
		Прочее	32,209
		Чистый доход	1,263,700

Эти данные согласуются с отчетами за текущий период, подготовленными Управлением.

Требуется:

- A. Какие процедуры будут использоваться для подтверждения дебиторской задолженности? Укажите, когда подтверждения будут отправляться по почте, какой тип подтверждений будет использоваться, сколько счетов будет подтверждено?
- B. Какие методы должны применяться для определения достаточности резерва по безнадежной задолженности?
- B. Какие шаги аудита должны быть выполнены для определения того, что суммы дохода, указанные в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, обоснованы?

K8.3

Следующие ситуации не были обнаружены неопытным штатным аудитором при аудите компании «Пеликан».

1. Некоторые счета были неправильно распределены по срокам в схеме распределения по срокам дебиторской задолженности клиента.
2. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности оказался гораздо ниже ожидаемых результатов.
3. На неотгруженные товары были выписаны счета.

4. Несколько продаж в конце года были учтены в другом отчетном периоде.
5. Суммы некоторых продаж были указаны правильно, но были отнесены на счета не тех клиентов в регистре дебиторской задолженности.
6. Сумма резерва по безнадежной задолженности была занижена.
7. Были учтены и разнесены по счетам ошибочные суммы некоторых продаж.
8. При подведении итогов в регистре дебиторской задолженности были допущены арифметические ошибки.
9. Неучтенная сумма реализации по состоянию на дату баланса была получена в следующем месяце.
10. Было учтено несколько фиктивных продаж.
11. Залог некоторых счетов клиента в качестве обеспечения займа не был отражен в бухгалтерском балансе.
12. Часть денежных средств, полученных в конце года, была учтена в другом отчетном периоде.

Требуется:

- A. Определить тесты по существу, которые помогут обнаружить каждую из ошибок.
- B. Для каждого теста по существу, определенного в пункте (A) укажите цель аудитора в отношении сальдо счета, к которому он относится.
- B. Укажите тип доказательств (например, физические, подтверждения, математические, устные или аналитические), полученных при каждом тесте по существу.

(Используйте формат таблицы с одной колонкой для каждой части)

Цикл приобретения и расходования

K8.4

Руководство компании попросило провести обзор системы внутреннего контроля за выплатой денежных средств за детали, приобретенные на заводе. Выплата денежных средств обрабатывается централизованно в головных офисах компании на основании денежных оправдательных документов, подготовленных и утвержденных на заводах. Каждый завод приобретает детали для собственных производственных нужд.

В ответ на просьбу руководства была запланирована тщательная оценка системы внутреннего контроля за выплатами при покупке деталей, производимых заводом. В качестве предварительного шага планирования договора, каждого менеджера завода попросили предоставить письменное описание процедур завода по обработке денежных оправдательных документов по оплате деталей. Ниже представлены отрывки такого описания:

1. Отдел закупок действует в соответствии с заявками, представленными зав.складом.
2. Заказы составляются на предварительно пронумерованных бланках заказов на приобретение.
3. Копия заказа на приобретение с полностью заполненными реквизитами направляется в отдел получения (приемки).
4. Когда товары получены, отдел получения фиксирует поставку, проставляя штамп «заказ получен» на копии заказа на приобретение и передает заказ в отдел кредиторской задолженности.
5. Заказы на приобретение, отмеченные копии заказов на приобретение и счета-фактуры поставщиков сверяются со счетами к оплате.

6. Точность заполнения счетов-фактур поставщиков проверяется служащими отдела кредиторской задолженности.
7. Предварительно пронумерованные оправдательные денежные документы по оплате подготавливаются и передаются вместе с подтверждающей документацией главному бухгалтеру завода, который проверяет и утверждает денежный оправдательный документ.
8. Подтверждающие документы возвращаются в отдел кредиторской задолженности для хранения, а утвержденные денежные оправдательные документы передаются в головной офис корпорации для оплаты.
9. Отчеты со списками чеков, выданных головным офисом корпорации, получает и хранит отдел кредиторской задолженности.

Требуется:

Для каждой из перечисленных выше процедур по оплате укажите, соответствует ли она хорошей системе внутреннего контроля и опишите, каким образом каждая процедура укрепляет или ослабляет внутренний контроль. Пример:

Соответствует/ не соответствует	Укрепляет / ослабляет
Соответствует	Заявки на приобретение обеспечивают санкционирование приобретения в соответствии с заказом.

К8.5

Производственная компания «Халык» увеличила свою мощность за последние несколько лет. Основываясь на результатах проверки этой компании за период, окончившийся 31 мая 1999 года, вы издали меморандум по внутреннему контролю, в котором указали руководству на определенные слабые стороны внутреннего контроля. Главный бухгалтер компании «Халык» согласился с тем, что компания стала слишком крупной для системы внутреннего контроля, существовавшей на протяжении нескольких лет, и попросил у вас совета по поводу вида контроля, который, по вашему мнению, работал бы в системе закупок и реализаций компании.

Требуется:

- A. Проинформировать главного бухгалтера об основном распределении обязанностей, которое вы предполагаете обнаружить в любой системе внутреннего контроля и дать свое объяснение.
- B. Дать ему совет по поводу основных характерных черт внутреннего контроля, которые вы предполагаете найти в следующих функциях приобретения и торговой кредиторской системы компании «Халык»:
 - i) покупка;
 - ii) прием товара;
 - iii) учет закупок;

К8.6

Семенов – аудитор корпорации «Заря». Семенов рассматривает вопрос об аудиторской работе, которая должна быть выполнена в отношении кредиторской задолженности в соответствии с договором за текущий год.

Документы за предыдущий год свидетельствуют о том, что запросы о подтверждении были отосланы 100 из тысячи поставщиков корпорации «Заря». Поставщики были отобраны на основании выборки, проведенной Семеновым, целью которой было

отобразить счета с крупными остатками в денежном выражении. Много часов было затрачено корпорацией «Заря» и Семеновым при решении вопроса об относительно небольших расхождениях между ответами на запросы о подтверждении и бухгалтерскими документами. Альтернативные аудиторские процедуры были использованы в отношении поставщиков, не ответивших на запросы о подтверждении.

Требуется:

- A. Определите, какие утверждения о кредиторской задолженности должен рассмотреть Семенов при определении тестов по существу, которые он будет использовать.
- B. Определите ситуацию, когда Семенову следует воспользоваться подтверждением счетов к оплате и обсудите существует ли необходимость их использования.
- V. Обсудите, почему использование крупных остатков в денежном выражении в качестве основы для отбора счетов к оплате для подтверждения может быть не самым рациональным методом и укажите, какие более рациональные процедуры можно использовать при отборе счетов к оплате для подтверждения.

K8.7

Данные относятся к расчетному счету компании «Алмаз»:

- 1. Остаток денежных средств на расчетном счете по балансу: на 30 ноября – \$38,500; на 31 декабря – \$47,030.
- 2. Остаток на счете, согласно документам банка: на 30 ноября – \$39,580; на 31 декабря – \$44,500.
- 3. Депозит в пути: на 30 ноября – \$5,200; на 31 декабря – \$6,500.
- 4. Неоплаченные чеки: на 30 ноября – \$6,300; на 31 декабря – \$4,300.
- 5. Оплата банковских услуг: на 30 ноября – \$20; на 31 декабря – \$30. Компания «Алмаз» учитывает оплату банковских услуг в следующем месяце.
- 6. Сумма, не обеспеченная денежным покрытием в декабре: \$300. Компания «Алмаз» не делала никаких проводок в связи с уведомлением. Был сделан повторный депозит по чеку в январе.
- 7. Итоговая сумма депозитов в декабре, согласно банковской выписке: \$247,700.
- 8. Полученные денежные средства в декабре по бухгалтерскому балансу (включая депозиты в пути): \$250,000.
- 9. Выплата денежных средств в декабре, согласно бухгалтерскому балансу: \$241,470.

Требуется:

- A. Подготовьте доказательство денежных средств за декабрь.
- B. Имели ли место правонарушения? Объясните свой ответ.
- V. Каков правильный остаток денежных средств по состоянию на 31 декабря?

K8.8

В компании «Патрисия» слабый внутренний контроль над операциями с денежными средствами. Ниже приведены данные состояния денежных средств на 30 ноября 2000 г.:

В кассовой книге показан остаток \$18,901.62, который включает полученные денежные средства, не переведенные в банк. Полученный кредит в размере \$100 согласно банковским документам не был отражен в бухгалтерских книгах компании. Сальдо согласно банковской выписке составило \$15,550. Неоплаченные чеки: № 62 на сумму

\$116.25, № 183 на сумму \$150, № 284 на сумму \$253.25, № 8621 на сумму \$190.71, № 8623 на сумму \$206.80 и № 8632 на сумму \$145.28.

Кассир украл все непереведенные в банк полученные денежные средства, превышающие \$3.794.41, и подготовил следующую сверку:

Остаток по бухгалтерским книгам, 30 ноября 19X0		\$18,901.62
Плюс: неоплаченные чеки		
8621	\$190.71	
8623	206.80	
8632	<u>145.28</u>	<u>442.79</u>
		\$19,344.41
Минус: непереведенные в банк полученные денежные средства		<u>3,794.41</u>
Сальдо по банковской выписке на 30 ноября 19X0		\$15,550.00
За вычетом: неучтенный кредит		100.00
Фактическая сумма денежных средств на 30 ноября 19X0		<u>\$15,450.00</u>

Требуется:

- А. Подготовить рабочий документ, показывающий, сколько украл кассир.
- Б. Каким образом он попытался скрыть кражу.
- В. Используя только имеющуюся информацию, назовите две характеристики внутреннего контроля, которые отсутствовали в компании.

К8.9

В течение года компания «Юпитер» испытывала затруднения с денежными средствами, и при наблюдении за ситуацией руководством компании были обнаружены проблемы со сбором денежных средств. Руководство компании «Юпитер» заключило договор с аудитором Петренко о проведении специального исследования. Петренко ознакомился с системой выписывания счетов и циклом получения денежных средств и заметил следующее:

В бухгалтерии работает бухгалтер, который один получает и вскрывает всю поступающую почту. Бухгалтер также отвечает за поступление депозитов, отвечает за ведение регистров текущих переводов, учет квитанций в журнале получения денежных средств, разnosку полученных денежных средств по отдельным счетам клиентов и счетам главной книги. Реализация за наличный расчет не осуществляется. Бухгалтер готовит и контролирует отправку ежемесячных отчетов клиентам по почте.

Совмещение функций и проблемы со сбором денежных средств заставили Петренко подозревать систематическую утечку платежей клиентов через детальную разnosку переводов (сокрытия недостачи путем задержки регистрации денежных поступлений). Петренко был удивлен тем, что никто из клиентов не жаловался о получении ежемесячных отчетов с ошибками.

Требуется:

Определить процедуры, которые Петренко должен выполнить для определения существования сокрытия недостачи путем задержки регистрации денежных поступлений. Не обсуждайте недостатки системы внутреннего контроля.

ЗАНЯТИЕ 9. Сальдо ТМЗ и основных средств, производственный цикл, цикл заработной платы и финансово-инвестиционный цикл

На этом занятии вы изучите способ аудиторской проверки сальдо счетов ТМЗ и основных средств по балансу и проверки производственного и финансово-инвестиционного цикла.

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки ТМЗ

- Аудитор обязан получить информацию о:
 - ♦ Сырье и завершенной продукции субъекта и о процедурах контроля, относящихся к ТМЗ;
 - ♦ Возможной мотивации руководства для завышения или занижения сальдо ТМЗ;
 - ♦ Жизненном цикле продукции, производимой субъектом, для оценки уместности создания резерва на случай устаревания ТМЗ.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки сальдо ТМЗ

- Анализ ТМЗ обычно включает сравнение валовой доходности и коэффициента оборачиваемости ТМЗ с коэффициентами предыдущих периодов и со статистическими данными по отрасли. Аудитор также должен просмотреть счета ТМЗ на предмет необычных операций или проводок на крупную сумму и исследовать сами проводки на предмет соответствия количества ТМЗ, занесённого в учётные записи, фактическому количеству ТМЗ на руках.

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении сальдо ТМЗ, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Аудитор устанавливает существование ТМЗ путём посещения склада, физического пересчёта запасов и сравнения с балансовой стоимостью. Размер ТМЗ, находящихся вне склада, должен быть подтверждён у его держателей. Тесты в конце периода (тесты на разграничение) помогают проверить наличие и полноту. Проверка оценки ТМЗ является одной из самых сложных (и самых рискованных) областей аудиторской работы. Методы оценки должны быть установлены и применяемы последовательно. Тесты также должны быть проведены для обеспечения уверенности в том, что ТМЗ не оцениваются выше своей чистой стоимости реализации. Документация, подкрепляющая сальдо ТМЗ, должна быть пересмотрена для установления права собственности на ТМЗ.

Приведите примеры некоторых аудиторских процедур по существу, относящихся к ТМЗ

- Самой главной аудиторской процедурой по существу в отношении ТМЗ является присутствие аудитора во время годовой инвентаризации (физического пересчёта) ТМЗ на складе. Аудитор освобождается от наблюдения за пересчётом ТМЗ на складе только в том случае, если это требование практически невыполнимо. Аудитор обязан:
 - ♦ Провести тестовый подсчёт (контрольную проверку);

- ◆ Удостовериться в том, что все ТМЗ были подсчитаны и включены в итоговую сумму по счёту ТМЗ;
 - ◆ Удостовериться в правильности конечного сальдо ТМЗ и в состоянии ТМЗ.
- К другим аудиторским процедурам по существу относится проверка оценки ТМЗ по меньшей из себестоимости или чистой стоимости реализации в соответствии с МСФО.

Объясните требования стандартов аудита относительно аудиторских процедур проверки ТМЗ и дайте определение пунктам, относящимся к наблюдению за физическим пересчётом ТМЗ

- Стандарт требует обязательного присутствия аудитора при инвентаризации (пересчёте) ТМЗ и обязательного тестирования количества, цены и точности математического подсчёта и записи ТМЗ.
- После обследования доказательств аудитор должен быть уверен в действительном существовании ТМЗ в надлежащем состоянии и в правах собственности субъекта. Аудитор также должен быть уверен в том, что объявленный способ оценки используется соответствующим образом и последовательно относительно предыдущего периода.

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки произведённой продукции

- Аудитор обязан достаточно знать о бизнесе субъекта для соответствующего просмотра степени соответствия и последовательности применения методов оценки. Знание бизнеса может предупредить аудитора об устаревшей продукции.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки сальдо произведённой продукции

- Наряду с анализом коэффициентов доходности и оборачиваемости ТМЗ, аудитор просматривает временные производственные счета. Значительные или неравномерные колебания в них могут указывать на определённые проблемы, связанные с оценкой произведённой продукции.

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении произведённой продукции, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Аудитор в основном заинтересован в проверке метода оценки ТМЗ. Он обязан вникнуть в суть используемого метода оценки и проследить последовательность его применения. Аудитор также должен удостовериться в том, что ТМЗ оценивается по меньшей из себестоимости или стоимости реализации и последовательно относительно предыдущих периодов.

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки основных средств

- Знание бизнеса субъекта помогает аудитору в определении типов активов, подлежащих вероятному приобретению или ликвидации. Это знание также помогает в рассмотрении на предмет соответствия должному стандарту раскрытия обязательств по аренде и обязательств инвестиционного характера. Знание бизнеса субъекта помогает аудитору выявить завышение балансовой стоимости основных

средств в сравнении с их стоимостью для бизнеса. В целях начисления износа, это знание может помочь аудитору в оценке разумности вычислений остаточных стоимостей и полезного срока службы основных средств.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки основных средств

- Анализ основных средств обычно включает:
 - ♦ Сравнение текущих сальдо с сальдо предыдущих периодов;
 - ♦ Сравнение отношения износа к активам проверяемого периода с отношением износа к активам предыдущих периодов;
 - ♦ Сравнение расходов на ремонт основных средств проверяемого периода с расходами на ремонт основных средств предыдущих периодов;
 - ♦ Выявление статей расходов на ремонт, которые должны быть капитализированы;
 - ♦ Сопоставление всех дополнений (улучшений) с основными планами (бюджетами).

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении основных средств, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Аудитор больше всего заинтересован в подтверждении наличия, права собственности и оценки основных средств. Аудитор обычно составляет перечень всех вновь поступивших и выбывших основных средств и подкрепляет каждую из этих статей соответствующей документацией. Аудитор может персонально провести инвентаризацию значительных пристроек (улучшений), добавлений. Документальные доказательства должны быть пересмотрены для установления права собственности.
- Аудитор должен также удостовериться, что раскрытия основных средств составлены в соответствии с требованиями стандартов.

Приведите примеры некоторых аудиторских процедур по существу, относящихся к основным средствам

- Типичными аудиторскими процедурами по существу в этой области являются:
 - ♦ Подкрепление документацией вновь поступивших и выбывших основных средств;
 - ♦ Инвентаризация активов;
 - ♦ Оценка должного учёта аренды;
 - ♦ Пересчёт начислений износа и доходов/убытков при выбытии;
 - ♦ Подтверждение соответствия раскрытия требованиям МСФО.

Опишите основные операции и счета производственного цикла и цикла заработной платы

- К деятельности производственного цикла относится планирование производства, разрешение, производство товаров и услуг, хранение ТМЗ, учёт, отпуск товаров и сверка различных учётных записей.
- К деятельности цикла заработной платы относится ведение записей о персонале, хронометрирование, начисление заработной платы, подтверждение начислений, выплата заработной платы, перечисление вычетов из заработной платы

работников, представление установленных законом отчётов, сверка учётных записей выплат и производственных записей.

- Основными счетами, на которые влияет производственный цикл, являются счета ТМЗ (включая полуфабрикаты собственного производства), накладные расходы, временные производственные счета, расходы по оплате труда и расходы на закупку материалов и себестоимость реализованной продукции.
- Основными счетами, на которые влияет цикл заработной платы, являются расходы по оплате труда работников, пособия работникам, начисленные обязательства по оплате труда и банковские счета.

Опишите функциональные виды ответственности в производственном цикле и цикле заработной платы и объясните принцип их разделения

- Ответственности за разрешение, хранение и учёт должны быть разделены. Совмещение двух или более обязанностей из этого ряда приведёт к возникновению ошибок, искажений и фактов мошенничества.
- В цикле заработной платы пять нижеследующих обязанностей должны выполняться различными людьми или отделами:
 - ◆ Административные и трудовые отношения;
 - ◆ Подтверждение отработанного времени;
 - ◆ Хронометраж (учет рабочего времени) и производственный учёт;
 - ◆ Учёт заработной платы;
 - ◆ Выдача заработной платы.

Перечислите источники аудиторских доказательств для производственного цикла и цикла заработной платы

- Источниками доказательств (документацией) для счетов производственного цикла служат прогнозы продаж, квитанции закупок, производственные графики, заявки на поставки материалов, учетные записи себестоимости продукта или трудозатрат, анализы временных производственных счетов, учётные записи ТМЗ и амортизационные таблицы активов.
- Источниками доказательств для счетов цикла заработной платы обычно служат разрешения на приём на работу, графики учёта отработанного времени, соглашения с профсоюзами, итоговые счета заработной платы, учётные записи вычетов с зарплаты работников, анализ рабочей силы, установленные отчёты.

Объясните основные принципы контроля производственного цикла и цикла заработной платы

- Основными принципами контроля производственного цикла и цикла заработной платы являются:
 - ◆ Соответствующее разделение обязанностей;
 - ◆ Соответствующее разрешение на совершение операций;
 - ◆ Соответствующие документы и учётные записи;
 - ◆ Подготовка сверок;
 - ◆ Пересмотр руководством итоговых документов.

Опишите направления контроля в контексте производственного цикла и цикла заработной платы

- К направлениям контроля для этих циклов относятся:

- ◆ Учётные производственные операции и операции, связанные с зарплатой, реальны и имеют соответствующую документацию;
- ◆ Все операции производственного цикла и цикла зарплаты учтены;
- ◆ Разрешение получено на все операции производственного цикла и цикла зарплаты;
- ◆ Учётные записи себестоимости производства и вычисления по заработной плате в точности выполнены;
- ◆ Расходы по оплате труда и закупке материалов должным образом классифицированы;
- ◆ Производственный учёт и учёт зарплаты соответствующий;
- ◆ Операции производственного цикла и цикла зарплаты учтены в соответствующем периоде.

Приведите примеры вопросов, входящих в вопросник о направлениях контроля, относительно производственного цикла и цикла зарплаты

- Примеры вопросников о внутреннем контроле счетов производственного цикла и цикла зарплаты были рассмотрены.

Укажите тип информированности о деятельности субъекта, необходимый для проверки начислений заработной платы

- Аудитор обязан выяснить информацию о следующих, относящихся к заработной плате, моментах:
 - ◆ Количество работников и общий фонд заработной платы;
 - ◆ Периодичность и способ выплаты заработной платы;
 - ◆ Система компенсаций, включая премиальные, командировочные и т.д.;
 - ◆ Степень использования временных работников;
 - ◆ Существование коллективного договора и его условия;
 - ◆ Использование услуг третьей стороны по начислению заработной платы.

Опишите типы анализа, используемые для аудиторской проверки начислений заработной платы

- Расходы по оплате труда должны быть сопоставлены с бюджетом и показателями предыдущих периодов. Колебания из месяца в месяц должны быть исследованы и обоснованы. Методы вычисления начисленных обязательств должны быть рассмотрены, и начисленные сальдо сопоставлены с сальдо предыдущих периодов.

Дайте определение самым главным утверждениям, сделанным в отношении начисления заработной платы, и опишите характер процедур по существу, используемых для подтверждения этих утверждений

- Аудитор больше всего заинтересован в реальности, полноте утверждений и оценке. Реальность проверяется путём прослеживания учётных записей о персонале и подтверждения количества отработанных рабочих часов графиками учёта отработанного времени. Полнота проверяется путём тестирования итоговых сальдо и начислений. Оценка должна быть протестирована посредством прослеживания ставок заработной платы, указанных в коллективных соглашениях или в индивидуальных контрактах.

Опишите основные операции и счета финансово-инвестиционного цикла

- К деятельности финансово-инвестиционного цикла относится финансовое планирование, инвестирование, заём и выплата займа.

- Основными счётами инвестиционного цикла являются краткосрочные и долгосрочные инвестиции, краткосрочные и долгосрочные задолженности, счёта дохода от инвестиций, расходы по процентам, начисленные проценты и наличность.

Опишите функциональные виды ответственности в финансово-инвестиционном цикле

- В финансово-инвестиционном цикле нижеследующие обязанности должны быть разделены:
 - ♦ Разрешение на инвестирование и заём;
 - ♦ Хранение инвестиций;
 - ♦ Учёт инвестиций;
 - ♦ Периодические сверки.

Перечислите источники аудиторских доказательств для финансово-инвестиционного цикла

- Источниками доказательств (документацией) для счётов финансово-инвестиционного цикла служат:
 - ♦ Прогнозы денежных потоков;
 - ♦ Бюджет;
 - ♦ Контракты и соглашения;
 - ♦ Реестр акционеров и журнал регистрации сертификатов акций;
 - ♦ Облигации и векселя в обращении;
 - ♦ Соглашения о совместном предприятии и товариществе;
 - ♦ Сертификаты инвестиций;
 - ♦ Документы регистрации нематериальных активов, такие как патенты и торговые марки;
 - ♦ Протоколы совета директоров, санкционирующие деятельность в рамках этого цикла.

Объясните основные принципы контроля финансово-инвестиционного цикла

- Основными принципами контроля инвестиционного цикла являются:
 - ♦ Соответствующее разделение обязанностей;
 - ♦ Соответствующий уровень корпоративного правления (т.е. знание, независимость и вовлечение совета директоров);
 - ♦ Использование услуг третьей стороны для совершения операций с ценными бумагами.

Опишите направления контроля в контексте финансово-инвестиционного цикла

- К направлениям контроля для этих циклов относятся:
 - ♦ Учтённые инвестиционные и финансовые операции реальны и имеют соответствующую документацию;
 - ♦ Все инвестиционные и финансовые операции учтены;
 - ♦ Разрешение получено на все инвестиционные и финансовые операции;
 - ♦ Инвестиционные и финансовые операции в точности выполнены и подсчитаны;
 - ♦ Инвестиционные и финансовые операции должным образом классифицированы;
 - ♦ Учёт инвестиционных и финансовых операций соответствующий;
 - ♦ Инвестиционные и финансовые операции учтены в соответствующем периоде.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 9

V9.1

Процедуры внутреннего контроля компании «Лиза» требуют от работника отдела казначейства периодической выдачи чеков по заработной плате. Работники, не получившие свои чеки у этого работника, могут получить их в самом отделе казначейства. Объясните цель такого контроля.

V9.2

Дайте оценку следующему заявлению, сделанному студентом специальности «Аудит»: «Я не понимаю производственный учёт, поэтому я хочу получить работу в аудиторской компании, где мне потребовались бы только знания финансового учёта».

V9.3

Какие основные обязанности должны быть разделены в производственном цикле?

V9.4

Что такое «компенсирующий контроль»? Приведите примеры для счетов финансово-инвестиционного цикла.

V9.5

В чём заключается риск для аудитора, когда руководство компании вовлечено в нераскрытые операции связанных сторон.

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 9

K9.1

Компания «Шторм» производит разнообразную химическую продукцию для использования в производстве пластмассовых изделий. Завод работает в две смены, пять дней в неделю, техническое обслуживание осуществляется в третью смену и по субботам, если в этом есть необходимость.

Недавно персонал нового отдела внутреннего аудита провел аудит, и комментарии в отношении системы внутреннего контроля были неблагоприятные. Комментарии аудиторов в частности относились к компонентам внутреннего контроля за сырьем и движением материалов.

Сырье получают непосредственно на заводе, один из работников серийного производства расписывается за него и затем сырье хранится около места расположения начального процесса серийного производства. Бирки о получении даются контролеру в течение дня, затем в конце дня он передает бирки в отдел контроля за ТМЗ. Отдел контроля за ТМЗ рассчитывает потребление материалов, используя еженедельные отчеты о фактическом производстве и нормативные формулы. Инвентаризация проводится ежеквартально. Заявки о покупках готовит отдел контроля за ТМЗ, при этом часто возникают срочные заказы. Несмотря на потребности в сырье для срочных заказов, заведующий производством регулярно получает служебные записки от контролера о том, что существует избыточный уровень ТМЗ, который объясняется высокой стоимостью сырья, входящего в состав ТМЗ.

Детали для техобслуживания хранятся на складе. В двух сменах работает кладовщик. Заявки должны оформляться каждый раз, когда что-либо берется со склада, однако это условие не всегда соблюдается. Склад не закрывается на замок во время отсутствия

кладовщика из-за необходимости незамедлительного получения деталей со склада. Склад также не закрывается во время работы третьей смены, так как бригада по техобслуживанию берет там необходимые части. Заявки о приобретении готовит кладовщик. Инвентаризация проводится циклично. Часто оформляются срочные заказы.

Требуется:

- А. Определить недостатки системы внутреннего контроля компании «Шторм» в отношении (1) элементов ТМЗ и (2) материалов по техобслуживанию.
- Б. Сделайте рекомендации в отношении усовершенствования каждого из этих аспектов.

К9.2

При выполнении тестов по существу сальдо ТМЗ при аудите компании «Жемчужина» аудитор Якушев признал, что возможно существование потенциальных искажений:

- 1. Все статьи ТМЗ не пересчитаны или помечены.
- 2. В итогах ТМЗ клиента допущены ошибки.
- 3. Товары, полученные в конце периода, возможно, были включены в инвентаризацию, но не были отражены в бухгалтерских документах.
- 4. Морально устаревшие или поврежденные ТМЗ не были отмечены на складе.
- 5. ТМЗ, которые числятся на складе, возможно не существуют.
- 6. Персонал клиента, возможно, не правильно пересчитал ТМЗ.
- 7. Метод наименьшей из себестоимости и рыночной стоимости, возможно, применялся неправильно.
- 8. В ТМЗ возможно были включены пустые контейнеры (емкости).
- 9. Товары на консигнации, возможно, были включены в ТМЗ.
- 10. Убытки от договоров о приобретении, возможно, не были признаны.

Требуется:

- А. Определить тесты по существу, которые помогут обнаружить каждую ошибку.
- Б. Для каждого теста укажите утверждение(я) финансовой отчетности, к которому оно относится.
- В. Укажите типы доказательств (т.е. физические, подтверждение, документальные, письменные заявления, математические, устные или аналитические), полученные в результате каждого теста по существу. (Используйте формат таблицы для ответов на вопросы: одна колонка для каждой части.)

К9.3

Вы заключили соглашение на проведение аудита компании «Лилия» за год, закончившийся 31 декабря 1-го года.

Из запасов были исключены только те товары, которые были отправлены покупателям компанией «Лилия» до 30-го декабря 1-го года включительно. Согласно инвентаризации запасы были отражены в бухгалтерских книгах главным бухгалтером компании. Не ведется никаких записей по непрерывной инвентаризации. Все продажи проводятся на условиях FOB – станция отгрузки, с учетом того, что право собственности передается в пункте отгрузки. Вам необходимо предположить, что все счета-фактуры были отражены надлежащим образом.

Ниже представлены списки счетов-фактур по реализации, которые были введены в журнал продаж за декабрь 1-го года и январь 2-го года соответственно:

Сумма реализации по счетам-фактурам	Дата счета-фактуры по реализации	Себестоимость реализованной продукции	Дата отгрузки
Декабрь			
a. \$3.000	21 декабря	\$2.000	31 декабря
b. 2.000	31 декабря	800	3 ноября
c. 1.000	29 декабря	600	30 декабря
d. 4.000	31 декабря	2.400	3 января
e. 10.000	30 декабря	5.600	29 декабря (отправлено на консигнацию)
Январь			
f. \$6.000	31 декабря	\$4.000	30 декабря
g. 4.000	2 января	2.300	2 января
h. 8.000	3 января	5.500	31 декабря

Требуется:

На основе анализа разграничения продаж по периодам, отразите необходимые корректировочные журнальные проводки на 31 декабря, принимая во внимание вышеуказанные данные.

К9.4

Аудитор Рахимов проводит проверку финансовых отчётов производственной компании, балансовый отчёт которой содержит статью «Основные средства». Руководство компании спросило Рахимова о том, являются ли корректировки и реклассификации необходимыми для нижеприведённых существенных статей, включённых или не включённых в статью «Основные средства»:

1. В течение года был приобретён участок земли. В следующем году на этом участке будет построен головной офис компании. Покупка была оплачена агенту по продаже недвижимости, и все расходы по вывозу оборудования предыдущего хозяина с земельного участка были оплачены. Эти расходы были зарегистрированы в статье расходов и не включены в «Основные средства».
2. Для подготовки земли к застройке были произведены работы по очистке участка. Эти расходы были включены в «Основные средства».
3. Лесоматериалы и гравий, полученные в результате очистки земли были проданы. Доход от продажи лесоматериалов и гравия был отражен на счете «Прочие доходы» и не включен в «Основные средства».
4. Комплекс машин был закуплен по договору роялти. Платежи роялти начисляются на основе произведённых единиц. Себестоимость машин, их доставка, разгрузка и выплаты роялти были капитализированы и включены в счет «Основные средства».

Требуется:

- A. Определить цели аудита (утверждения) для «Основных средств» и указать основные тесты по существу относительно каждой из статей.
- B. Определить необходимость корректировок и реклассификаций для каждой из пунктов 1-4. Объясните, почему такие корректировки и реклассификации необходимы или не необходимы. Оформите ваш ответ в виде таблицы:

Номер статьи	Существует ли необходимость проведения корректировки или реклассификации? Да/Нет	Причины, по которым необходимо или нет необходимости провести корректировки и реклассификации

К9.5

Независимый аудитор Пирогов участвовал в проведении аудиторской проверки финансовых отчётов компании «Макет» за год, заканчивающийся 31 декабря 1999 года. На балансе компании «Макет» числится значительное количество мобильного строительного оборудования, используемого компанией в своей деятельности. Для учета оборудования используется вспомогательный журнал. Пирогов изучил и оценил структуру внутреннего контроля и признал её как соответствующую.

Требуется:

Определить тесты по существу, которые Пирогов должен провести для проверки мобильного строительного оборудования и соответствующего счёта износа в финансовых отчётах компании «Макет».

К9.6

Какие факторы уместно рассмотреть при определении приемлемого уровня риска необнаружения для сальдо счетов?

К9.7

Какие данные должны быть представлены в рабочих документах, относящихся к ценным бумагам, исследованным аудитором?

К9.8

В ходе проверки сальдо счетов инвестиционного цикла компании «Траст» аудитор Куприн обнаружил, что следующие искажения могут возникнуть или уже существуют:

1. Арифметическая ошибка допущена в начислении процентов к получению.
2. Инвестиции в 25% простых акций аффилированной компании учитываются по первоначальной стоимости.
3. Ценные бумаги, удерживаемые внешним кастодианом, записаны на имя казначея.
4. Ценные бумаги, имевшиеся в распоряжении в начале периода, переведены в личное пользование в июле и замещены в декабре.
5. Разрешённая покупка ценных бумаг учтена по себестоимости, а оплата брокерских услуг отнесена на расходы.
6. Отсутствуют десять акций, учтённых как имеющиеся в наличии.
7. Рыночные инвестиции в акции учитываются по себестоимости, которая превышает текущую рыночную цену.
8. Реестр рыночных ценных бумаг не соответствует главной книге счетов.
9. Доход от продажи ценных бумаг учитывается после налогообложения.
10. Нет раскрытия ценных бумаг, заложенных в качестве обеспечения банковского кредита.

Требуется:

- A. Определите виды тестов по существу, которые должны выявить каждое из искажений.
- B. Укажите утверждения в финансовых отчётах, к которым относится каждый тест по существу.

- В. Укажите виды доказательств, полученных в результате проведения тестов по существу (например, физические, подтверждающие, документальные, письменные представления, математические, устные или аналитические). Оформите ваш ответ в виде таблицы, используя отдельный столбец для каждой части А, Б, В.

К9.9

Ваша компания проводила аудиторскую проверку финансовых отчётов компании «Бронь» за год, заканчивающийся 31 декабря. Компания производит основные виды приборов и поставляет на рынок, используя услуги дилеров и дистрибьюторов.

Вы должны провести проверку счетов к оплате одного из подразделений компании «Бронь». Кредиторская задолженность перед поставщиками этого подразделения составляет \$2,500,000, что представляет собой 60% всех счетов к оплате. Счета к оплате составляют 40% всех обязательств и 30% всех обязательств и собственного капитала. Чистый доход за этот год составляет \$3,000,000.

Счета-фактуры от поставщиков поступают в отдел закупок, где они сопоставляются с отчётами о получении товара и сверяются с соответствующими заказами на покупку на предмет соответствия количества и цен. Счета-фактуры и отчёты о получении товаров потом отправляются в отдел бухгалтерии для проверки математической точности и получения окончательного разрешения на оплату.

В день оплаты (седьмой рабочий день месяца) счета-фактуры с прикрепленными отчётами о получении товара распределяются на две группы: в одну группу отбираются счета-фактуры с отчётами о получении товара, датированные предыдущим месяцем, в другую группу – счета-фактуры с отчётами о получении товара, датированные текущим месяцем. Затем заполняется журнал сверки, содержащий итоговую сумму и последовательный порядок номеров отдельно для каждой группы. Счета к оплате, содержащиеся в финансовых отчётах, представляют собой итоговую сумму всех счетов-фактур с отчётами о получении товара из журнала сверки, датированных предыдущим периодом. Журнал регистрации подтверждающих документов не ведётся.

Отдел закупок хранит не совпавшие отчёты о получении и счета-фактуры.

Процедуры по закрытию счетов, установленные в компании, соответствующие, однако компания никогда не учитывает ТМЗ в пути.

Отчёты поставщиков, полученные компанией, пересылаются служащему в отделе бухучёта. Служащий не сверяет все суммы к оплате, содержащиеся в отчётах поставщиков, но сверяет все просроченные суммы к оплате.

Компания составила для аудиторов перечень счетов к оплате. Тот перечень был составлен из журнала сверки декабрьских сумм к оплате, оплаченных в январе. Он содержит имя/название поставщика, порядковый номер, дату счёта-фактуры, дату оплаты и количество. Быстрый просмотр этого перечня выявил следующее:

1. Счета-фактуры, датированные в январе и насчитывающие \$200,000, были выписаны рекламным агентством «Плюс» за рекламу в журнале «*Лучшие Дома и Сады*» в феврале и марте. Эти счета были включены в годовой перечень счетов к оплате по требованию вице-президента, который объяснил это решение тем, что он хочет лучшего соответствия между расходами отдела рекламы, установленными в бюджете, с действительными расхода за год. Расход был зарегистрирован как расход на рекламу.

2. Суммы, включенные в реестр, являются выплатами по заработной плате, налогами на зарплату, другими платежами в рамках программы участия служащих в прибылях компании.
3. Счета, связанные с оплатой услуг юриста и бухгалтера, не содержатся в реестре.

Требуется:

Обсудите проблемы и тесты по существу, связанные с аудитом счетов к оплате этой компании. Более подробно обсудите (а) тесты, которые вы бы использовали в вашем исследовании, и (б) корректировки, которые вы бы порекомендовали провести для перечня счетов к оплате.

ЗАНЯТИЕ 10. ИНВЕСТИЦИИ, ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, СЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА И ЗАВЕРШЕНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

На этом занятии вы научитесь применять метод аудиторской проверки инвестиций по балансу, долгосрочных обязательств и счетов собственного капитала. Занятие заканчивается рассмотрением последовательности шагов, необходимых для завершения аудиторской проверки.

Опишите ключевые шаги в аудиторской проверке долгосрочных инвестиций

- Обычно аудитор составляет перечень инвестиций и исследует или подтверждает детали у держателя ценных бумаг. Первоначальная стоимость новых инвестиций должна быть сверена с соответствующей операцией документацией. Аудитор должен удостовериться в существовании надлежащего учёта дохода от реализации, прибыли и убытков. Аудитор также должен удостовериться в доходе от инвестиций.
- Аудитор обязан соотнести балансовую стоимость инвестиций на дату составления балансового отчёта и рыночную стоимость или сравнить её с балансовой стоимостью уже проверенных финансовых отчётов или других надёжных источников.

Опишите ключевые шаги в аудиторской проверке долгосрочных обязательств

- Обычно аудитор составляет перечень векселей к оплате и долгосрочных обязательств и детально подтверждает природу и условия обязательств у кредитора. Аудитор обязан удостовериться, что проценты и другие расходы были соответствующе признаны и что текущая часть долгосрочного обязательства правильно вычислена. Аудитор также должен рассмотреть необходимость капитализации какой-либо аренды.

Опишите ключевые шаги в аудиторской проверке счетов собственного капитала

- Аудитор должен составить перечень всех операций, влияющих на счета собственного капитала. Все операции должны быть прослежены вплоть до первоначального разрешения руководства, чаще всего разрешения Совета Директоров. Количество акций в обращении должно быть заверено у регистратора или, если компания содержит собственный отдел регистрации, подтверждено в

соответствии с количеством сертификатов или корешками сертификатов в соответствующей книге.

- Опционы на акции и т.п., влияющие на доходность акции, должны быть документированы.

Объясните способ непрямой проверки чистого дохода с использованием метода аудита по балансу

- Согласно балансовому уравнению $Активы - Обязательства = Капитал$ определение верных сальдо активов и обязательств приведёт к верному определению конечного сальдо капитала. Операции, не относящиеся к вычислению чистого дохода, легко могут быть определены. Таким образом, (хотя и непрямым способом) можно вычислить чистый доход или убыток за период.
- Вдобавок к этому, исследование счетов балансового отчёта придаёт аудитору уверенность о соответствующих счетах отчёта о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Перечислите утверждения, относящиеся к доходам и убыткам

- Утверждения, относящиеся к доходам и убыткам, включают:
 - ♦ На счетах доходов отражены все результаты свершившихся хозяйственных операций, зарегистрированных корректно на соответствующих счетах, в точном количественном выражении и в соответствующий период.
 - ♦ Учёт товаров по консигнации и реализованной продукции с правом возврата ведётся в соответствии с МСФО.
 - ♦ На счетах расходов отражены все фактические затраты по свершившимся хозяйственным операциям, зарегистрированным корректно на соответствующих счетах, в точном количественном выражении и в соответствующий период.
 - ♦ Все доходы, расходы, себестоимость реализованной продукции, чрезвычайные, необычные или не часто свершающиеся хозяйственные операции адекватным образом классифицированы и раскрыты.

Объясните, каким образом метод анализа используется для проверки счетов доходов и расходов

- Анализ может быть использован для сравнения текущих значений счетов доходов с данными предыдущего периода и/или с тенденцией данных за несколько лет для определения возможных необычных колебаний. Сравнения также могут быть проведены относительно данных бюджета и прогнозов.
- Необходимо потребовать у руководства объяснений необычных колебаний. Аудитор должен достичь достаточной уверенности в том, что объяснения руководства действительны и полностью объясняют направление тенденций и размер изменений.

Объясните аудиторские процедуры определения и проверки условных обязательств

- Основные источники аудиторских доказательств, относящихся к условным обязательствам:
 - ♦ Получение сведений о деловой переписке с адвокатами клиента;
 - ♦ Получение сведений о гарантиях от банка;
 - ♦ Просмотр контрактов и соглашений;

- ◆ Пересмотр налогообложения и деловой корреспонденции от налогового агента;
- ◆ Письма-представления клиента.

Опишите примерное содержание письма-запроса, адресованного адвокатской фирме клиента, и объясните возможные результаты ответов на это письмо

- Письмо-запрос должно включать:
 - ◆ Перечень всех организаций, имеющих отношение к запросу;
 - ◆ Перечень существующих и возможных исков;
 - ◆ Описание характера, статуса и оценки клиентом каждого ожидаемого решения по существующим и возможным искам.
- Письмо должно также содержать запрос о предоставлении адвокатской компанией ответа напрямую аудитору, который бы содержал:
 - ◆ Уведомление по поводу достоверности описания исков и возможных исков;
 - ◆ Уведомление по поводу оценки клиентом каждого из существующих и возможных исков;
 - ◆ Перечень исков или возможных исков, не включенных в письмо-запрос.
- В случае умалчивания о каких-либо исках в письме-запросе, аудитор обязан обратиться к клиенту с запросом об оценке ожидаемого результата иска и получить подтверждение этой оценки от адвокатской фирмы. В случае несогласия адвокатской фирмы с какой-либо оценкой, аудитор обязан провести встречу с адвокатской фирмой и клиентом и обсудить предмет несогласия.

Пример Письма в отношении запроса аудиторов

Компания XXX
Казахстан, Алматы, 48100

[Имя и адрес юриста]

Уважаемые господа,

В связи с проведением аудита нашей финансовой отчетности на [дата составления бухгалтерского баланса] и за [период], заканчивающийся на указанную дату, руководство компании подготовило и предоставило нашим аудиторам [название и адрес аудиторской фирмы] описание и оценку определенных видов условных обязательств, включая указанные ниже, связанные с аспектами, к которым вы имеете отношение и по отношению к которым вы уделили значительно внимание от имени компании в форме юридических консультаций или представлений. Данные условные обязательства рассматриваются руководством компании в этих целях как существенные. Ваш ответ должен включать вопросы, существующие на [дату составления бухгалтерского баланса], а также в течение периода с указанной даты и до даты вашего ответа.

Тяжба на рассмотрении суда или надвигающийся судебный процесс
(предоставляется описание)

Неутвержденные претензии и оценки
(предоставляется описание)

Пожалуйста, предоставьте нашим аудиторам пояснительный материал, если таковой существует, который, как вы считаете, необходим в качестве дополнения к указанной выше информации, включая пояснение по тем аспектам, которые, по вашему мнению, могут отличаться от указанных выше; установление фактов бездействия в отношении условных обязательств; или утверждение о том, что список перечисленных аспектов является полным.

Мы понимаем, что всякий раз, в ходе предоставления юридических услуг для нас в отношении аспектов, связанных с неутвержденными претензиями или оценками, которые могут привести к необходимости раскрытий к финансовой отчетности, вы будете формировать профессиональное заключение о том, что нам следует раскрывать или рассматривать возможность раскрытия в отношении подобных претензий или оценок, и, согласно профессиональной ответственности по отношению к нам, вы будете информировать нас и консультировать нас по вопросу раскрытий и в отношении соответствующих требований стандартов бухгалтерского учета. Пожалуйста, подтвердите нашим аудиторам, что наше понимание является правильным.

Пожалуйста, укажите в вашем ответе характер и причины любого ограничения. Конверт для ответа прилагается.

Искренне Ваш,

Подпись клиента

Объясните важность письма-представления клиента

- Письмо-представление клиента, содержит принятие руководством компании на себя ответственности за содержание финансовых отчетов и подтверждение руководством того, что аудитору были детально предоставлены все финансовые отчеты и полная относящаяся к делу информация. Письмо обычно подтверждает заверение руководства о том, что все финансовые отчеты достоверны и полны и соответствующие методы оценки были использованы.
- В большинстве случаев письмо-представление не может заменить адекватную проверочную работу аудитора. Однако в некоторых случаях представление руководства является единственным доказательством (например, для будущих планов компании).

Объясните важность аудиторской проверки хозяйственных операций связанных сторон

- Хозяйственные операции между связанными сторонами должны быть подвергнуты аудиторской проверке, т.к. международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) требуют раскрытия таких операций и экономической зависимости, если таковая существует.

Опишите степень ответственности аудитора за последующие события

- Аудитор обязан производить исследование и запрос для определения событий, произошедших после даты составления балансового отчета, для которых необходимо произвести отдельные поправки и раскрытия.
- Аудитор обязан найти достаточное доказательство для определения корректности отражения этих событий в финансовых отчетах.
- Процедуры, используемые для установления последующих событий, по возможности должны применяться вплоть до даты выпуска аудиторского заключения.

Опишите 1-ый и 2-ой типы последующих событий и аудиторские процедуры, связанные с каждым из этих типов

- К 1-му типу относятся события, в которых прежде существовавшее условие требует поправки в финансовых отчетах. Ко 2-му типу относятся события, не

создающие потребность в поправках в финансовых отчётах, но требующие дополнительного раскрытия.

- В случае определения события 1-го типа, аудитор обязан проследить о внесении соответствующей поправки в финансовые отчёты. В случае определения события 2-го типа, аудитор обязан проследить о включении соответствующего раскрытия в финансовые отчёты.

Определите источники информации для обнаружения последующих существенных для аудита событий

- Источники информации о последующих событиях включают запросы у руководства, деловая переписка с адвокатской фирмой компании, пересмотр внутренних финансовых отчётов, операций, произошедших после окончания года, протоколы собраний Совета директоров, проведённых после завершения года и представления клиентов.

Опишите процедуры, происходящие во время завершающей стадии аудиторской проверки

- ◆ Оценка достаточности и уместности собранных доказательств;
- ◆ Пересмотр раскрытий в финансовых отчётах;
- ◆ Осуществление анализа финансовых отчётов в целом;
- ◆ Оценка степени того, насколько собранные доказательства обосновывают аудиторское заключение;
- ◆ Осмотр содержимого папки рабочих документов.

Объясните основные цели независимого просмотра

- Основными целями независимого просмотра являются:
 - ◆ Проследить, чтобы собранные доказательства были достаточными для подготовки аудиторского отчёта, и чтобы ни одна процедура не была пропущена или важное заключение не сделано.
 - ◆ Проследить, чтобы рабочие документы были подготовлены в соответствии с принятой практикой предприятия, содержали соответствующую документацию о проделанной работе, служили основой для сделанных заключений и предоставляли доказательства полного соответствия с международными стандартами аудита.
 - ◆ Проследить, чтобы работа была полностью выполнена, и чтобы отчёт был подготовлен в соответствии с принятой практикой компании и всеми необходимыми внешними требованиями.
 - ◆ Проследить, чтобы клиент был поставлен в известность обо всех важных данных.

Объясните рекомендации КМАП по поводу общения с клиентами

- КМАП требует, чтобы сообщение клиенту данных, определённых в ходе аудиторской проверки, ясно указывало на то, что это сообщение основано на данных, взятых из проведённой работы, и поэтому оно необязательно освещает все вопросы, интересующие руководство компании. Сообщение не предназначено для использования третьими сторонами, и по возможности должно быть письменным.

ОБЗОРНЫЕ ВОПРОСЫ К ЗАНЯТИЮ 10

V10.1

Почему многие счета доходов и расходов подвергаются *только* аналитическим процедурам аудиторской проверки?

V10.2

Какие другие процедуры, могут быть использованы наравне с письмом адвокатской компании клиента для сбора доказательств относительно условных обязательств?

V10.3

Каковы два типа последующих событий? В чём разница методов их учёта в финансовых отчётах?

V10.4

Почему на аудиторские черновики корректирующих проводок и записи раскрытий всегда ставится пометка “предложено” перед завершением аудиторской проверки? Почему бы аудиторам не составить эти проводки и раскрытия уже в конечном варианте и ни передать субъекту?

V10.5

Какие аудиторские процедуры аудитор может использовать в ходе проверки инвестиций в ценные бумаги для получения имён эмитентов, информации о количестве акций, сертификационных номеров, сроков погашения, процентных ставок и ставок дивидендов?

КОНТРОЛЬНЫЕ ЗАДАНИЯ К ЗАНЯТИЮ 10

K10.1

Джанбаев, постоянный аудитор корпорации «Успех», приступил к проверке счетов собственного капитала и выкупленных собственных акций компании. Джанбаев решил разработать тесты по существу при максимальной оценке риска контроля.

Компания «Успех» выпустила простые акции без номинальной и объявленной стоимости и осуществляет функции регистратора. В течение прошлого года компания «Успех» выпустила и выкупила назад собственные простые акции, некоторые из которых компания ещё удерживала на конец года. Ряд операций произошёл между акционерами в течение года.

Операции с простыми акциями могут быть прослежены по индивидуальным счетам акционеров во вспомогательной книге и в журнале регистрации сертификатов акций. Компания не выплачивала дивидендов ни наличными, ни акциями. Компания не владеет какими-либо другими видами акций, акционерными правами, варрантами, опционами.

Требуется:

Какие тесты по существу должен применить Джанбаев при изучении счетов собственного капитала и выкупленных собственных акций компании.

К10.2

Аудитор Гринев проводит аудит финансовой отчётности компании «Гора» за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 года. Гринев планирует завершить работу на объекте и подписать аудиторский отчёт 10 мая 2001 года. Гринева беспокоят события и операции, совершённые после 31 декабря 2000 года, которые могут повлиять на бухгалтерскую отчётность 2000 года.

Требуется:

- А. Каковы общие типы последующих событий, которые требуют рассмотрения и оценки Гриневым?
- Б. Выполнение каких процедур аудита может рассмотреть Гринев для сбора доказательств, касающихся последующих событий?

К10.3

Чанышев служит контролёром в закрытом акционерном обществе «Престиж». Основные владельцы компании намерены вскоре уйти на пенсию и продать свои доли собственности. Так как для осуществления этой операции необходимы проверенные финансовые отчёты, корпорация наняла аудиторскую компанию «Класс» для проведения аудиторской проверки финансовых отчётов за учётный период, заканчивающийся 30 ноября 1999 года.

На последнем собрании с владельцами Чанышев представил данные о ходе аудита. Почти вся основная работа была выполнена, и предварительные финансовые отчёты будут готовы в течение следующих десяти дней. Аудиторская компания «Класс» наметила дату выпуска отчёта на 15 января 2000 года. На вопрос о типе оставшейся работы, Чанышев привёл три основные задачи, которые предстояло выполнить:

1. Просмотр последующих событий
2. Письмо-представление клиента
3. Письмо руководству

Требуется:

1. Опишите причину проведения просмотра последующих событий.
2. Опишите два возможных способа выявления существенных последующих событий и возможное влияние на финансовые отчёты компании каждого из этих способов.
3. Опишите цель составления письма-представления клиента.
4. Опишите четыре пункта, которые могут быть включены в письмо-представление клиента.
5. Опишите цель составления письма руководству.
6. Опишите три основных пункта, которые могут обсуждаться в письме руководству.

К10.4

В ходе проверки финансовых отчётов компании «Водомер» за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 года, аудитор Ризов обнаружил некоторые события и операции, произошедшие после 31 декабря 2000 года, но до даты выпуска его отчёта 8 февраля 2001 года, которые могут повлиять на финансовые отчёты. Ниже приведены эти события и операции:

1. 3-го января 2001 года компания «Водомер» получила поставку сырья из Канады. Сырьё было заказано в октябре 2000 года и отправлено со склада в ноябре,

условия поставки – ответственность поставщика заканчивается в момент отгрузки товара с его склада (ФОБ- отгрузка).

2. 15-го января 2001 года компания оплатила иск бывшего работника на выплату компенсации за полученные физические травмы в результате несчастного случая, произошедшего в марте 2000 года. Компания ранее не регистрировала обязательство по этому случаю.
3. 25-го января 2001 года компания пришла к соглашению о выкупе, находящихся в обращении акции компании «Электрик». Это приобретение соответственно увеличит объём продаж «Водомера» вдвое.
4. 1-го февраля 2001 года в результате наводнения был серьёзно повреждён завод компании «Водомер», и понесены значительные убытки незастрахованных запасов.
5. 5-го февраля 2001 года компания «Водомер» выпустила и продала конвертируемые облигации на сумму \$2,000,000 широкой публике.

Требуется:

Для каждого из событий или операций, приведённых выше, укажите вид аудиторской процедуры, в результате которых аудитор обратил внимание именно на эти события и операции, и формы раскрытия их в финансовых отчётах, обосновывая причины формулировки именно этих раскрытий. Оформите ваш ответ в виде таблицы:

№ события/ операции	Аудиторская процедура	Необходимое раскрытие или проводка и причины

К10.5

В ходе аудиторской проверки финансовых отчётов компании «Амир» президент компании Алов и аудитор Лютиков пересмотрели аспекты, которые предполагали включить в письмо-представление. По получению нижеприведённого письма-представления, Лютиков сообщил Алову, что оно было неполным:

**Е.К. Лютикову,
аудитору**

В связи с Вашей проверкой балансовых отчётов компании «Амир» на 31 декабря 1999 года и соответствующих отчётов о результатах финансово-хозяйственной деятельности, о нераспределённом доходе и о движении денежных средств с целью формирования заключения о том, точно ли представлены в финансовой отчётности финансовое положение, результаты деятельности и потоки наличных средств компании «Амир» в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, мы подтверждаем следующие представления, сделанные для Вас во время Вашего исследования. За отчётный период отсутствовали:

1. Планы и намерения, которые могли бы существенно повлиять на текущую стоимость или классификацию активов и обязательств.
2. Сообщения от регулирующих агентств, касающиеся несоответствия стандартам или недостаточности данных в финансовой отчётности.
3. Соглашения на покупку прежде проданных активов.

4. Отклонённые риски, которые, по мнению наших юристов, могут быть удовлетворены и должны быть раскрыты в соответствии со стандартами финансовой отчётности.
5. Опционы или соглашения на перекупку обыкновенных акций или резервы обыкновенных акций для опционов, варрантов, конверсий или других требований.
6. Компенсирующий баланс или другие соглашения, включающие ограничения сальдо наличности.

Р. Алов,
президент компании «Амир»

14 марта 2000 г.

Требуется:

Укажите, какие аспекты должно содержать письмо-представление президента Алова.

К10.6

Основным результатом проведённой аудиторской проверки является формирование независимым аудитором заключения по поводу точности представления финансовых отчётов. Хотя самым распространённым отчётом, подготовленным независимым аудитором, является аудиторский отчёт, содержащий заключение аудитора, существуют другие виды отчётов, составляемые в процессе аудита. Одним из таких отчётов является письмо руководству (неофициальный отчёт).

Требуется:

- А. Определить цель составления письма руководству?
- Б. Определить основные типы информации, которые, скорее всего, содержатся в письме руководству. Приведите детальный пример одного из типов, определённых выше.

К10.7

- А. Дайте определение четырём типам обязательств подтверждений, признанных профессиональными стандартами.
- Б. Укажите уровень уверенности и степень риска, связанные с каждым из них.

К10.8

Ограниченность профессиональной ответственности аудитора в вопросе о неаудируемых финансовых отчётах часто неверно воспринимаются. Степень неверного понимания может быть значительно уменьшена, если будут соблюдаться профессиональные требования в процессе работы и приниматься другие соответствующие меры.

Требуется:

Ниже приведён список из семи ситуаций, с которыми аудитор может столкнуться, или разногласий, с которыми ему придётся иметь дело, связанных с подготовкой неаудируемых финансовых отчётов. Коротко обсудите степень ответственности аудитора и его действия, если необходимы, по уменьшению степени неверного понимания:

1. Аудитор участвовал в процессе завершения работ учётного периода, включая составление финансовой отчётности, по телефону. Субъект считает, что аудитор провёл аудит финансовых отчётов и, соответственно, исследовал учётные записи.
2. Группа бизнесменов, владеющая фермой, управляющим которой является независимый агент, наняла аудитора для составления квартальных неаудируемых отчётов для них. Аудитор составил отчёты, используя информацию, предоставленную ему независимым агентом-управляющим. Впоследствии бизнесмены обнаружили неточности в финансовых отчётах, т.к. их агент присваивал ресурсы. Бизнесмены отказались оплатить работу аудитора и обвинили его в необнаружении факта мошенничества, утверждая, что аудитор не должен был полагаться на представления агента.
3. В ходе сравнения пробного баланса с главной книгой аудитор обнаружил счёт «Расходы на аудит», в котором субъект суммировал все чеки аудитора за услуги по ведению учёта и составлению квартальной финансовой отчётности.
4. К непроверяемым (неаудируемым) финансовым отчётам было приложено нижеприведённое письмо от аудитора:

«Мы прилагаем проверенные нами балансовый отчёт вашей компании на 30 июня 2000 года и соответствующие отчёты о результатах финансово-хозяйственной деятельности, о нераспределённом доходе и движении денежных средств за шестимесячный период, заканчивающийся 30 июня 2000 года».

5. Чтобы оценить соответствие классификации счетов, аудитор просмотрел ряд счетов-фактур субъекта. Аудитор обнаружил в рабочих документах отсутствие некоторых счетов-фактур, но ничего не предпринял, т.к. полагал, что эти счета-фактуры не влияли на финансовые отчёты, составляемые им. Когда впоследствии, субъект обнаружил отсутствие этих счетов-фактур, он обвинил аудитора в том, что он не должен был игнорировать отсутствие счетов-фактур при подготовке финансовых отчётов, и обязан был хотя бы проинформировать субъекта об их отсутствии.
6. Аудитор подготовил черновой вариант финансовых отчётов, основываясь на информации из учётных записей клиента. При совместном с субъектом пересмотре отчётов, аудитор выясняет, что земля и некоторые постройки были учтены по оценочной стоимости.
7. Аудитор должен был просмотреть (не проводя аудита) финансовые отчёты, составленные контролёром субъекта. В ходе этого просмотра аудитор определяет необходимость проведения корректирующих проводок и включения раскрытий для некоторых статей согласно МСФО. Контролёр соглашается провести рекомендованные корректировки, но отказывается от составления дополнительных примечаний и раскрытий, поскольку отчёты непроверяемые (неаудируемые).

К10.9

Данный вопрос состоит из 17 пунктов, связанных с возможными недостатками в отчете аудитора по обзору финансовой отчетности. Выберите самый правильный ответ по каждому пункту.

Аудиторская фирма «Уля» провела аудит финансовой отчетности компании закрытого типа «Восток» за год, завершившийся 30 сентября 1998 года, и выразила мнение без

оговорок. Компания «Восток» опубликовала сопоставимую финансовую информацию за год, завершившийся 30 сентября 1999 года. Фирма «Уля» сделала обзор финансовой отчетности «Восток» за 1999 год и Гордеев, ассистент по соглашению, составил аудиторский отчет по обзору, который приводится ниже. Мартынов, главный аудитор по соглашению, решил вновь не издавать аудиторский отчет за предыдущий год, но порекомендовал Гордееву включить отдельный параграф в отчет по обзору за текущий год с изложением ответственности, которая допускалась в связи с аудированной отчетностью за предыдущий год.

Мартынов просмотрел проект документа, составленного Гордеевым, и указал в своих *Примечаниях по обзору*, что в нем есть много недостатков.

Аудиторский отчет по обзору

Мы сделали обзор прилагаемого бухгалтерского баланса компании «Восток» по состоянию на 30 сентября 1999 года и связанного с ним отчета о прибылях и убытках, а также отчета о движении денежных средств за год, истекший на указанную дату в соответствии со стандартами, опубликованными Палатой аудиторов. Вся информация, включенная в эту финансовую отчетность, является представлением руководства компании «Восток». На основе нашего обзора наша ответственность заключается в выражении ограниченной уверенности по данной финансовой отчетности.

Принципиально обзор состоит из опросов сотрудников компании и аналитических процедур, применяемых к финансовой отчетности. Обзор также включает оценку применяемых международных стандартов финансовой отчетности и значительных оценок со стороны руководства, равно как и оценку всей представленной финансовой отчетности.

Основываясь на нашем обзоре, нам не известно о каких-либо существенных изменениях, которые необходимо внести в прилагаемую финансовую отчетность. Соответственно, прилагаемая финансовая отчетность была составлена на основе допущения о том, что компания будет продолжать функционировать как непрерывно действующая. Более того, в нашу ответственность не входит обновление данного отчета относительно событий и обстоятельств после даты данного отчета.

Финансовая отчетность за год, завершившийся 30 сентября 1998 года, была аудирована нами, и мы выразили мнение без оговорок по ним в нашем отчете, датированном 7 ноября 1998 года, но мы не выполнили какие-либо аудиторские процедуры после этой даты. По нашему мнению, финансовая отчетность, указанная выше, представлена достоверно во всех существенных аспектах за истекший год на указанную дату в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Аудиторская фирма «Уля»
6 ноября 1999 года

Требуется:

В пунктах 1-17 излагаются недостатки, отмеченные Мартыновым. По каждому недостатку в отдельности, отметьте (М) в случае, если Мартынов прав, а Гордеев не прав; (G) в случае, если Гордеев прав, а Мартынов не прав; (B) в случае, если и Мартынов и Гордеев не правы.

Примечания Мартынова по обзору

1. Должна иметься ссылка на аудированную финансовую отчетность за предыдущий период в первом (вводном) параграфе.
2. Все основные финансовые отчеты за текущий год указаны **не** надлежащим образом в первом (вводном) параграфе.
3. Стандарты, на которые делалась ссылка в первом (вводном) параграфе **не** должны являться стандартами, выпущенными Палатой аудиторов, но они должны являться общепринятыми стандартами по компиляции и обзору финансовой отчетности.
4. Ответственность аудитора по выражению ограниченной уверенности по финансовой отчетности, о которой упоминалось в первом (вводном) параграфе, должна включаться во второй параграф (масштаб обзора).
5. Необходимо, чтобы была ссылка на аудированную финансовую отчетность за предыдущий год во втором параграфе (масштаб обзора).
6. Необходимо, чтобы было сопоставление масштаба обзора с аудитом во втором параграфе (масштаб обзора).
7. Не должна даваться ссылка на «оценку применяемых МСФО», «значительные оценки, осуществленные руководством» и «оценку представления всей финансовой отчетности» во втором параграфе (масштаб обзора).
8. Должно включаться утверждение, что не выражается мнение по финансовой отчетности за текущий год во втором параграфе (масштаб обзора).
9. Необходимо сделать ссылку на «соответствие международным стандартам финансовой отчетности» в третьем параграфе.
10. Необходимо сделать ссылку на последовательность в третьем параграфе.
11. Необходимо сделать ограничение на распространение отчета по обзору в третьем параграфе.
12. Ссылка на «непрерывно действующее предприятие», включенная в третий параграф, должна включаться во второй параграф (масштаб обзора).
13. Указание на ограничение ответственности аудитора в отношении обновления отчета в третьем параграфе должна включаться во второй параграф (масштаб обзора).
14. Не должно делаться упоминание о типе мнения, выраженного по аудированной финансовой отчетности за предыдущий период в четвертом (отдельном) параграфе.
15. Вся финансовая отчетность за предыдущий год была **не** надлежащим образом определена в четвертом (отдельном) параграфе.
16. Ссылка в четвертом параграфе на справедливое представление аудированной финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности не должна включаться.
17. Отчет должен быть датирован двумя датами с целью указания даты аудиторского отчета за предыдущий год.

К10.10

Аудитор Боев получил телефонный звонок от Бунина, единственного владельца и управляющего небольшой компании. Бунин попросил Боева составить финансовые отчеты его компании и сообщил, что финансовые отчеты должны быть готовы через две недели в целях внешнего финансирования. Бунин не ответил определенно на вопрос Боева о конкретных целях использования отчетов. Боев был убежден, что Бунин выдаст проделанную им работу за аудиторскую проверку. Во избежание недоразумения, Боев решил не объяснять Бунину, что предметом соглашения будет только составление финансовых отчетов. Боев, понимая, что значительная сумма будет выплачена ему, если он закончит работу за две недели, принял соглашение и приступил к работе.

В ходе работы Боев обнаружил счёт начисленных расходов, озаглавленный «Расходы

на профессиональные услуги» и выяснил, что сальдо счёта представляло оплату его услуг. Боев посоветовал бухгалтеру переименовать счет как «Оплата ограниченного аудиторского соглашения». Боев также проверил несколько счетов-фактур для определения степени соответствия классификации счетов. Некоторые счета-фактуры отсутствовали. Боев перечислил отсутствующие номера счетов-фактур в рабочих документах с примечанием, что при следующем аудиторском соглашении необходимо провести прослеживание этих счетов-фактур. Боев также обнаружил, что имеющиеся учётные записи содержали основные средства, оцененные по текущей стоимости замещения. Основываясь на этих записях, Боев составил балансый отчёт, отчёт о результатах финансово-хозяйственной деятельности и отчёт об изменениях в собственном капитале.

Боев составил черновой вариант примечаний, но решил, что любое упоминание о стоимости замещения может запутать пользователей финансовых отчётов. Боев объяснил Бунину, что пользователи будут лучше проинформированы, если они получат отдельное письмо Бунина, разъясняющее значение и влияние оценочной стоимости замещения основных средств. Боев отправил финансовые отчёты и примечания Бунину со следующей заметкой на каждой странице:

Финансовые отчёты отправлены без полной аудиторской проверки

Требуется:

Определите несоответствующие действия Боева и укажите, что Боев должен был сделать, чтобы избежать каждого несоответствующего действия. Оформите ваш ответ в виде таблицы:

Несоответствующее действие	Что Боев должен был сделать, чтобы избежать несоответствующего действия