

Бугаев Александр Владимирович,
аудитор, академик Ассоциации Международных Бухгалтеров
(Великобритания, Лондон) (FAIA(acad));
профессор Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: bugaev@gmail.com

Пакшина Татьяна Павловна,
кандидат экономических наук, доцент
Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: pakshina@mail.ru

Ермаченко Ольга Васильевна,
старший преподаватель
Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: vgtu.ermachenko@mail.ru

DOI 10.51832/2223-7984_2021_2-3_297

РАЗВИТИЕ ПОДХОДОВ К ВНУТРЕННЕМУ КОНТРОЛЮ КАЧЕСТВА АУДИТА НА УРОВНЕ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассматриваются вопросы контроля качества аудита на уровне фирмы с учетом требований международных стандартов аудита. Приведены элементы контроля качества аудита в соответствии с ISCC 1 и ISA 220, поскольку вместе они касаются важных вопросов контроля качества на уровне фирмы и на уровне задания. Ключевые элементы качества аудита были сопоставлены с компонентами системы внутреннего контроля, включая контрольную среду, оценку рисков, информационные системы, контрольные мероприятия и мониторинг. Представлен краткий и полный чек-лист проверки внутрифирменного качества аудита.

Ключевые слова: внутренний контроль качества аудита, элементы контроля качества аудита, чек-лист.

Введение

Общепризнанно, что аудиторская профессия достигла определенных результатов в обеспечении соблюдения профессиональных стандартов, Кодекса этики, контроля качества аудита регулирующими и надзорными органами и т. д. И все это объясняется попыткой защитить общественные интересы. В достижении поставленной цели на первый план выходит стандарт, определяющий элементы контроля качества на уровне аудиторской фирмы — Международный стандарт контроля качества ISQC 1 «Quality control for firms that perform audits and reviews of financial statements, and other assurance and related services engagements» (Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит

и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг) [1]. Среда, в которой работают аудиторские фирмы, постоянно претерпевает значительные изменения, что вызвано как изменением законодательства по аудиторской деятельности в Беларуси, так и с постоянными изменениями условий для деятельности аудируемых лиц. В связи с этим внимание к качеству аудита заметно усилилось. Развитие подходов к внутрифирменному контролю качества аудита способствует повышению эффективности аудиторской деятельности по результатам внутреннего мониторинга.

Развитие подходов к внутрифирменному контролю качества аудита

Практический способ обратиться к системе контроля качества фирмы — сравнить ее с типичной системой внутреннего контроля, в которой используются ключевые элементы, определенные в ISA 315 «Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment» (Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством понимания организации и ее среды) [2]. Отметим, что перечисленные в стандарте ISA 315, могут применяться и на уровне аудиторской фирмы. Элементы, создающие среду для качества аудита, раскрывает и Совет по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность, (IAASB) в томе III Концепции качества аудита [3].

Компоненты внутреннего контроля, охватывающие контрольную среду, оценку рисков, информационные системы, контрольные мероприятия и мониторинг, являются краеугольными

камнями для эффективного управления любым субъектом. Причем настолько, что аудиторы сами проводят аудиторские процедуры, призванные помочь им понять, как работает их клиент, каковы основные его бизнес-риски, и можно ли полагаться на систему его внутреннего контроля. Считаем, что и сами аудиторы должны быть способны практиковать то, что они несут в общественность, и выполнять в своей профессиональной деятельности те рекомендации, которые они дают своим клиентам по внутренним процедурам.

В процессе исследования были сопоставлены элементы контроля качества на уровне фирмы ISQC 1 и на уровне задания ISA 220 «Quality Control for an Audit of Financial Statements» (Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности) [4] с пятью компонентами системы внутреннего контроля, содержащимися в ISA 315 (табл. 1).

Таблица 1. Элементы контроля качества

Элементы внутреннего контроля (ISA 315)	Элементы контроля качества на уровне фирмы (ISQC 1)	Элементы контроля качества на уровне задания (ISA 220)
Контрольная среда	Ответственность руководства за качество внутри фирмы Соответствующие этические требования Персонал	- Ответственность руководства за качество аудита - Соответствующие этические требования - Назначение аудиторских команд
Оценка рисков (что может пойти не так?)	Принятие и продолжение отношений с клиентами и конкретные аудиторские задания	- Принятие и продолжение отношений с клиентами и аудиторские обязательства. - Риски того, что отчет может не соответствовать сложившимся обстоятельствам
Информационные системы (отслеживание качества выполнения аудита)	Документация системы контроля качества	Аудиторская документация
Контрольные мероприятия (предотвращение и обнаружение / корректирующие действия в ходе контроля)	Эффективность выполнения задания	Эффективность выполнения задания
Мониторинг (достигнуты ли цели фирмы / выполнено задание?)	Постоянный мониторинг политики и процедур контроля качества фирмы	Применение результатов постоянного мониторинга к конкретным аудиторским заданиям

Элемент внутреннего контроля «*контрольная среда*» предполагает, что каждый сотрудник должен четко понимать видение и ценности, которым следует аудиторская фирма. Успех каждого предприятия тесно связан с компетенцией,

опытом и балансом работы и личной жизни сотрудников. Аудит качества зависит как от привлечения квалифицированного персонала, но также зависит и от удержания компетентных людей. Аудиторы являются экспертами в своей области, их следует поощрять высказывать свое

мнение и руководить проектами, которые иногда могут выходить за пределы их зоны комфорта.

Внутренняя отчетность компании является стимулом для персонала проявить себя в работе и показать свой профессиональный уровень. Всем известно, что важной частью любой аудиторской практики, независимо от ее размера, является общение (коммуникации). Каждый сотрудник должен четко понимать видение и ценности, которым следует аудиторская фирма.

«Оценка рисков» – важный элемент системы внутреннего контроля. Величина риска зависит не только от профессионализма аудиторов, но и от честности клиента. Вот несколько примеров, взятых из практики работы аудиторов в Беларуси, свидетельствующих о высокой степени риска при заключении договора на проведение аудита:

- частые смены аудиторов могут означать, что организация занимается поиском аудиторов, высказывающих нужное ей аудиторское мнение о ее финансовой отчетности;
- плохая финансовая история, такая как неудачный бизнес или банкротство, указывает на человека, который может пойти на слишком большой риск;
- опыт работы и бизнес. Следует следить за частой сменой места работы топ-персонала или места осуществления деятельности;
- чрезмерная активность в судах, поскольку постоянное состояние истца или ответчика сигнализируют об организации, которая не боится подавать в суд по любому поводу, и которая создает риски как неплательщик, или же может не соблюдать достигнутые с ней соглашения;
- высокая текучесть кадров в руководстве может указывать на отсутствие внутренней стабильности в организации;
- краткая операционная история - где была команда менеджеров до того, как они были в нынешней организации;
- нежелание предоставлять исходную информацию;
- принуждение к быстрому началу и окончанию работы может быть признаком того, что клиенты не хотят, чтобы вы изучали их деятельность поглубже;
- акты внешних и внутренних проверок указывают на плохую среду внутреннего контроля,

когда руководство игнорирует результаты системы внутреннего контроля деятельности организации.

Таким образом, клиент должен предоставлять аудиторской фирме информацию, позволяющую судить, соответствует ли потенциальный клиент необходимым стандартам честности, а также есть ли у аудитора возможность проводить качественный аудит. После такой «априорной» процедуры, основанной на анализе всех возможных последствий и, безусловно, подкрепленной доказательствами должной осмотрительности, аудиторам также необходимо выполнить исследования для повторяющихся аудиторских заданий, чтобы гарантировать, что с клиентами можно вновь работать, то есть клиенты по-прежнему приемлемы.

Элемент «информационные системы (отслеживание эффективности)» связан с тем, что аудиторские фирмы должны иметь соответствующую документацию по таким вопросам, как подтверждения независимости, оценки эффективности аудита и результаты контрольных проверок. После того, как установленные правила и процедуры закреплены во внутренних стандартах, они должны быть доведены до сведения всех членов и менеджмента фирмы и внедрены в практику аудита.

Проведение «контрольных мероприятий» — это только первый шаг мониторинга. Второй шаг — извлечь уроки из этих ошибок и не повторять их в будущих аудитах. Проведение контрольных операций по внутрифирменному качеству аудита предполагает наличие перечня вопросов – чек-листа, ответы на которые и позволяют сделать вывод об уровне качества аудита по отдельному заданию и в целом по фирме. Несомненно, что перечень таких вопросов является объектом авторского права, и вряд ли аудиторская фирма кому-нибудь на добровольных условиях передаст право пользования его объектом авторского права. Поэтому публикуемые в открытой печати чек-листы носят лишь фрагментарный характер и не позволяют провести проверку качества аудита в полном объеме.

В таблице 2 представлен разработанный нами краткий чек-лист проверки внутрифирменного качества аудита.

Таблица 2. Краткий чек-лист проверки качества аудита внутри аудиторской фирмы

Содержание вопроса
1. Была ли аудиторская документация подготовлена своевременно?
2. Достаточно ли объема рабочей документации аудитора для того, чтобы опытный аудитор, ранее не имевший связи с проведенным аудитом, понял следующее: (а) характер, сроки и объем аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с ISAs и применимыми правовыми и нормативными требованиями; (б) результаты проведенных аудиторских процедур и полученные аудиторские доказательства; и (с) существенные вопросы, возникшие в ходе аудита, сделанные по ним выводы и важные профессиональные суждения, вынесенные на основании этих выводов.
3. При документировании характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур, было ли зафиксировано следующее: (а) идентификационные характеристики протестированных объектов или выявленных проблем; (б) кто выполнял аудиторскую работу и когда она была завершена; (с) кто проверял выполненную аудиторскую работу, а также дату и объем такой проверки.
4. Включены ли в рабочую документацию документы по результатам обсуждения важных вопросов с руководством, лицами, наделенными руководящими полномочиями, и другими лицами, в том числе характер обсуждаемых важных вопросов, а также когда и с кем состоялись обсуждения.
5. В тех случаях, когда установлено, что информация не соответствует окончательному заключению аудитора относительно важного вопроса, задокументировано ли как было устранено такое несоответствие?
6. В тех случаях, когда в исключительных случаях считается необходимым отойти от соответствующего требования согласно конкретному ISA, отражает ли аудиторская документация, как выполненные альтернативные аудиторские процедуры достигли цели этого требования, а также причины такого отклонения.
7. В тех исключительных случаях, когда выполняются новые или дополнительные аудиторские процедуры или сделаны новые выводы после даты выпуска аудиторского заключения, были ли задокументированы следующие документы: а) возникшие обстоятельства; б) выполненные новые или дополнительные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства и сделанные выводы, а также их влияние на аудиторское заключение; и с) когда и кем были внесены и проверены соответствующие изменения в аудиторской документации.
8. Есть ли уверенность в том, что после того, как составление окончательного файла по проведенному аудиту было завершено, до конца установленного срока хранения не была удалена или выброшена какая-либо аудиторская документация?
9. При возникновении необходимости изменить существующую рабочую документацию аудита или добавить новую аудиторскую документацию после того, как составление окончательного файла аудиторской документации было завершено, было ли задокументировано следующее: (а) конкретные причины создания и включения дополнительных рабочих документов; и (б) когда и кем они были сделаны и проверены.

Содержание полного чек-листа проверки качества аудита на уровне аудиторской фирмы (согласно IAS 220) включает 6 ключевых положений, содержание которых приведено ниже.

Положение 1. Общие принципы и обязанности

При оценке соответствия стандартам ISAs, описывающим общие принципы и обязанности, в отношении независимости, профессионального суждения и компетентности аудитора в процессе контроля качества аудита, контролер дол-

жен изучить у проверяемого аудитора проведенные им процедуры, которые будут включены в аудиторскую документацию, чтобы продемонстрировать соблюдение независимости, профессионального суждения и компетентность аудитора. Важно помнить, что определенная часть рабочей документации по конкретному аудиту может храниться в архивах на уровне самой аудиторской организации, и доказательства соответствия могут быть не найдены в файле рабочей документации конкретного аудитора. Оценивая рабочую документацию,

контролер должен быть внимателен к вопросам, связанным с соблюдением общих положений стандартов в отношении независимости, профессионального суждения и компетентности, и, при необходимости, ему следует проводить дальнейшее изучение имеющейся в организации рабочей документации по конкретному аудируемому лицу. Тестирование применения некоторых или всех аспектов стандартов ISA, описывающих общие принципы и обязанности, может быть выполнено на корпоративном уровне и не проверяться в ходе изучения рабочей документации отдельных аудиторов. Именно аудиторская группа должна определить характер и объем требуемого тестирования в целом по аудируемому лицу исходя из общей политики проводимого контроля качества аудита и его процедур.

Соблюдение принципа «независимости» предполагает выяснение и оценку следующих действий:

- Определил ли контролер качества аудита, что аудиторы, назначенные для проведения аудиторской проверки, не нарушили лично принцип своей независимости?
- Если до или во время аудита были выявлены потенциальные или фактические нарушения независимости аудиторами, удалось ли аудиторской организации удовлетворительно разрешить конфликт? Если не удалось устранить недостатки, включало ли аудиторское заключение модифицированное заявление о соответствии проведенного аудита положениям ISAs? Если использовались другие аудиторы или специалисты, оценивала ли аудиторская группа их независимость? Если были выявлены нарушения, отказалась ли команда аудиторов использовать результаты их работы?
- Определил ли контролер, что аудиторы, назначенные для аудита, не имеют нарушений внешней независимости как по их документам, так и по их поведению?
- Определил ли контролер, что сама организация не нарушила свою независимость от аудитора как по документам, так и по существу?

Соблюдение принципа «профессиональное суждение» предполагает выяснение и оценку следующих действий:

- Применяла ли аудиторская команда соответствующее профессиональное суждение при планировании и проведении аудита, а также при представлении результатов?
- Проявляла ли аудиторская команда разумную осторожность и профессиональный скептицизм; применяла ли профессиональные зна-

ния, навыки и опыт; и поддерживала ли независимость, объективность и достоверность при назначении персонала, определении объема работы, сборе и анализе доказательств и документации, а также оценке и представлении отчетов о результатах аудита, чтобы гарантировать, что проведенная работа и персонал соответствуют профессиональным стандартам и этическим принципам?

- Документировала ли аудиторская группа важные решения, влияющие на цели, область применения, методологию, выводы, заключения и рекомендации, вытекающие из профессионального суждения?

Соблюдение принципа «компетентность» предполагает выяснение и оценку следующих действий:

- Обладала ли назначенная аудиторская группа техническими знаниями, навыками и опытом, необходимыми для того, чтобы быть компетентной в отношении типа выполняемой работы, до начала этой работы над полученным заданием? При принятии этого решения следует учитывать, обладают ли коллективно назначенные сотрудники: знаниями IASs, применимыми к виду работы, на которую они назначены, а также образованием, навыками и опытом практического аудита для применения этих знаний в выполняемой работе; общими знаниями об окружающей среде, в которой работает проверяемая организация, и предмете проверки; умением общаться грамотно и эффективно как в команде, так и с персоналом заказчика; и навыками, необходимыми для выполняемой работы (например, навыками, связанными со статистической выборкой, информационными технологиями, проектированием, специализированными методологиями аудита или аналитическими методами, или специальными знаниями по изучаемым предметам).
 - Соответствовали ли члены аудиторской группы требованиям IASs в отношении непрерывности профессионального образования? Если использовались внешние специалисты, проводила ли аудиторская команда оценку профессиональной квалификации специалистов и документировала ли их выводы и заключения?
- Положение 2. Оценка рисков и противодействие выявленным рискам: Планирование**
- Данное положение включает следующий блок вопросов:
- 2.1. Есть ли письменный план аудита или документы по планированию?
- Задokumentированы ли в плане аудита цели, объем и методология аудита?

- Вносились ли корректировки в план аудита, чтобы отразить какие-либо существенные изменения плана во время проведения аудита?

2.2. Определите, выполнила ли аудиторская команда следующее:

- Разработала ли методологию для:
- получения достаточных, надлежащих доказательств для достижения целей аудита;
- снизила аудиторский риск до приемлемого уровня;
- Обеспечила разумную уверенность в том, что доказательства являются достаточными и надлежащими для подтверждения выводов и заключений аудиторов;
- Установила потенциальные критерии, необходимые для определения перечня вопросов, подлежащих аудиту;
- Выявила источники аудиторских доказательств и определила количество и тип необходимых доказательств с учетом аудиторского риска и значимости;
- Оценивала ли необходимость использовать результаты работы других аудиторов для решения некоторых задач проводимого аудита. Если использовались результаты работы других аудиторов, выполняла ли аудиторская команда процедуры, обеспечивающие достаточную уверенность в надежности полученных результатов для их дальнейшего использования? Включали ли эти процедуры запросы в отношении последнего отчета о проведенном аудите другой аудиторской организации либо какое-либо письмо с комментариями?
- Получила понимание уровня квалификации и независимости специалистов, которых предполагается использовать.
- Документировала ли характер и объем работ, которые должны выполняться специалистами, если предполагается их использование.
- Сообщила о планировании и проведении аудита должностным лицам, ответственным за управление, и другим лицам, в зависимости от обстоятельств.

2.3. Отражалась ли оценка аудиторской команды уровня аудиторского риска и значимость рассмотрения следующих вопросов:

- Характер и профиль программ аудита и потребности потенциальных пользователей аудиторского отчета?
- Внутренний контроль в части, касающейся конкретных целей и объема аудита?

- Информационные системы общего и прикладного контроля в контексте целей аудита?
- Правовые и нормативные требования, условия контрактов или соглашений о грантах, потенциальное мошенничество или злоупотребления, которые являются существенными в контексте целей аудита?
- Результаты предыдущих аудитов и спецаудит заданий, которые напрямую связаны с текущими целями аудита?

2.4. Оценила ли аудиторская группа и задокументировала ли риск мошенничества, существенного в контексте цели аудита?

- Если выявлены потенциальные, существенные факторы риска мошенничества, разработала ли аудиторская группа процедуры для обеспечения разумной уверенности в обнаружении мошенничества?
- Если внимание аудиторов привлекли документы или информация, указывающие на то, что могло иметь место мошенничество в больших размерах, разработала ли группа аудиторов дополнительные аудиторские процедуры для определения вероятности мошенничества и его влияния на результаты аудита?

Примечание: если мошенничество, которое могло иметь место, не является значительным в контексте целей аудита, аудиторы могут провести дополнительную аудиторскую работу в качестве отдельного задания или передать полученную информацию другим сторонам с контрольной функцией.

2.5. Избегала ли аудиторская группа вмешательства в проводимое органами дознания расследование или же судебное разбирательство?

Положение 3. Контроль качества аудита отдельных исполнителей

Данное положение включает следующий блок вопросов:

3.1. Есть ли доказательства того, что руководитель аудиторской команды руководил персоналом и контролировал свой персонал при проведении аудита?

3.2. Задокументировал ли руководитель аудиторской команды результаты контроля за работой отдельных аудиторов?

- Соответствовал ли уровень контроля работы аудиторов уровню знаний и опыта персонала и сложности аудита?
- Есть ли доказательства осуществления контроля хода аудиторской проверки и выполненной работы до того, как было выпущено аудиторское заключение, подтверждающего выводы, заключения и рекомендации, содержащиеся в аудиторском заключении.

Положение 4. Получение достаточных, надлежащих доказательств и аудиторская документация

Данное положение включает следующий блок вопросов:

4.1. Являются ли аудиторские доказательства достаточными и надлежащими для достижения целей аудита и подтверждения сделанных заключений и выводов?

В частности, сделала ли аудиторская команда следующее:

- Выполнила достаточную работу для оценки объективности, достоверности и надежности результатов опроса персонала аудируемого лица?
- Выбрала метод определения выборки, соответствующий целям аудита?
- Выполнила достаточную работу для определения достоверности информации, получаемой от должностных лиц аудируемого лица?
- Выполнила достаточные процедуры для оценки эффективности внутреннего контроля, включая средства контроля информационных систем?
- Применила дополнительные процедуры, при необходимости, чтобы преодолеть ограничения или неопределенности в отношении доказательств, значимых для выводов и заключений по результатам аудита?
- Задokumentировала свою общую оценку собранных коллективных доказательств, использованных для подтверждения выводов и заключений, включая результаты каких-либо конкретных оценок, проведенных с целью сделать вывод о достоверности и надежности конкретных доказательств?

Подготовила аудиторскую документацию достаточно подробно, чтобы дать возможность опытному аудитору, не имеющему ранее связи с конкретным аудитом, понять из аудиторской документации характер, сроки, объем и результаты проведенных процедур, полученные аудиторские доказательства и их источник и сделанные выводы?

4.2. Разработала ли группа аудиторов достаточно подробно основу для сделанных выводов, необходимую для достижения целей аудита, и, при необходимости, рекомендации для корректирующих действий?

4.3. Задokumentировал ли четко и понятно аудиторский персонал:

- Работы, выполненные для подтверждения значительных суждений и выводов, включая описания транзакций и проверенных учетных записей?

- Члена(ов) команды, которые выполняли и проверяли аудиторскую работу, а также даты проведения аудита и проверки такой работы?

4.4. Если было обнаружено злоупотребление, собрала ли группа аудиторов доказательства для определения результата воздействия на содержание программы проверки в контексте целей аудита?

4.5. На основании оценки риска, адекватно ли проверяли аудиторы соответствие деятельности аудируемого лица законам, нормативным актам или другим требованиям, которые были определены как оказывающие существенное влияние на цели аудита?

4.6. Все ли обязательные или предположительно обязательные требования IASs были выполнены или выполнены альтернативными процедурами? Если нет, были ли задokumentированы причины отклонений от требований IASs?

4.7. Применялись ли установленные IASs и внутренними стандартами политика в области качества аудита, а также и процедуры для обеспечения безопасного хранения и обеспечения сохранности аудиторской документации при проверке качества аудита?

4.8. Составлялась ли аудиторская документация своевременно?

4.9. Достаточен ли объем и состав рабочей документации по аудиту для того, чтобы опытный аудитор, ранее не имевший связи с конкретным аудитом, понял следующее:

- (a) Характер, сроки и объем аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с ISAs и применимыми правовыми и нормативными требованиями;
- (b) Результаты проведенных аудиторских процедур и полученные аудиторские доказательства;
- (c) Существенные вопросы, возникающие в ходе аудиторской проверки, сделанные по ним выводы и важные профессиональные суждения, высказанные на основе этих выводов.

4.10. При документировании характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур, было ли зафиксировано следующее:

- Идентификационные характеристики проверенных конкретных объектов или предметов;
- Кто выполнял аудиторскую работу и когда она была завершена;
- Кто проверял выполненную аудиторскую работу, а также дату и объем такой проверки;
- Идентификационные характеристики проверенных конкретных объектов или предметов;

- Кто выполнял аудиторскую работу и когда она была завершена;

- Кто проверял выполненную аудиторскую работу, а также дату и объем такой проверки.

4.11. Включены ли в рабочие документы обсуждения важных вопросов с руководством, лицами, наделенными руководящими полномочиями, и другими, в том числе характер обсуждаемых важных вопросов, а также когда и с кем состоялись обсуждения.

4.12. В тех случаях, когда установлено, что полученная в ходе контроля качества аудита информация не соответствует окончательному заключению аудитора относительно аудируемого важного вопроса, задокументировано ли, как было устранено несоответствие?

4.13. В тех случаях, когда в исключительных обстоятельствах считается необходимым отойти от соответствующего требования в ISAs отражает ли рабочий документ аудита то, каким образом выполненные альтернативные аудиторские процедуры достигли цели такого требования, и причины этого отклонения.

4.14. В тех случаях, когда в исключительных обстоятельствах выполняются новые или дополнительные аудиторские процедуры или появляются новые выводы после даты аудиторского заключения, были ли составлены следующие документы, описывающие:

- возникшие обстоятельства;

- выполненные новые или дополнительные аудиторские процедуры, полученные аудиторские доказательства и сделанные выводы, а также их влияние на аудиторское заключение;

- когда и кем были внесены и проверены соответствующие изменения в аудиторской документации.

4.15. Гарантируется ли, что после того, как составление окончательного файла по аудиту завершено, до конца срока хранения аудиторской документации не будет удалено или выброшено каких-либо аудиторских документов?

4.16. В случае необходимости внесения изменений в существующую аудиторскую документацию или же дополнения новыми аудиторскими документами после того, как составление окончательного аудиторского файла была завершена, было ли задокументировано следующее:

(а) Конкретные причины сделанных изменений и дополнений; и

(б) Когда и кем они были сделаны и проверены.

Положение 5. Аудиторские выводы и заключения

Данное положение включает следующий блок вопросов:

5.1. Отражены ли в аудиторском заключении цели аудита ясным, конкретным, нейтральным и непредвзятым образом?

5.2. Указаны ли в аудиторском заключении причина (ы) проведения аудита?

5.3. Четко ли отражен в аудиторском заключении объем проведенного аудита, в том числе:

- Период, охватываемый аудитом?
- Используемые виды и источники доказательств?

- Если это возможно, какие-либо существенные ограничения, налагаемые на аудиторов, включая ограничения в отношении информации или отказы в доступе к информации или неопределенности, основанные на общей оценке аудиторами достаточности и уместности доказательств?

5.4. Ясно ли отражено в аудиторском заключении, как использованная методология аудита и как выполненная аудиторская работа способствовали достижению целей аудита, включая:

- Какие используются методы сбора доказательств и анализа?

- Существенные предположения, сделанные при проведении аудита?

- Применяются ли сравнительные методы?

- Критерии используются?

- Когда произведенная выборка в значительной степени подтверждает выводы, заключения или рекомендации аудиторов, описание схемы выборки и почему она была выбрана?

5.5. Содержит ли аудиторский отчет четко сделанные выводы и соответствующие рекомендации, относящиеся к каждой цели аудита?

- Были ли отдельные элементы сделанных выводов (условия, критерии, причины и следствия) представлены в той степени, которая необходима для достижения целей аудита?

- Были ли выводы четко сформулированы и логически подтверждены результатами аудита?

- Насколько сделанные рекомендации основываются логически на полученных результатах и выводов, направлены ли они на устранение причины выявленных проблем, и четко ли они указывают рекомендуемые действия?

5.6. Представлен ли в аудиторском заключении объем работы аудиторов по оценке системы внутреннего контроля и описаны ли какие-либо недостатки системы внутреннего контроля, которые были определены как значительные в контексте целей аудита?

5.7. Сообщалось о вероятных или потенциальных случаях мошенничества, незаконных действий, значительных нарушениях положений

договоров или значительных злоупотреблениях?

5.8. Были ли выявлены нарушения положений договоров или соглашений о грантах или злоупотребления, которые не были значительными, но о которых также сообщались в письменном виде должностным лицам проверяемого субъекта?

5.9. Соответствовал ли аудит всем применимым требованиям IASs?

- Если да, было ли указано в аудиторском заключении о его немодифицированном характере, соответствующим требованиям IASs?
- Если нет, то было ли модифицировано заключение согласно IASs, с указанием того, какие стандарты не были соблюдены или какой из IASs вообще не соблюдался?

5.10. Предоставляла ли аудиторская группа аудиторское заключение или письменную информацию о результатах проверки для использования соответствующими должностными лицами?

5.11. Если это возможно, указать, раскрывало ли аудиторское заключение, что определенная соответствующая информация была исключена из аудиторского заключения из-за конфиденциального или деликатного характера самой информации и почему это было необходимо?

Положение 5. Соответствие положениям политики в области качества аудита и контрольным процедурам IAS включает основной блок вопросов в отношении соблюдения аудиторами положений политики в области качества аудита и установленных процедур контроля качества согласно IASs.

Заключение

Исследования в области ключевых элементов, формирующих среду для обеспечения внутрифирменного качества аудита, способствует повышению качества аудита и доверия общественности к аудиторским отчетам. Для убеждения в качественной работе на уровне аудиторской организации необходимо четкое системное представление внутренних правил аудиторской деятельности и процедур к ним с документальным подтверждением их выполнения. Элементы внутреннего контроля качества на уровне аудиторской фирмы в основном идентичны элементам внутреннего контроля качества на уровне задания. Вполне уместно сопоставлять ключевые моменты контроля качества аудита с компонентами системы внутреннего контроля, содержащимися в ISA 315. Представленные чек-листы позволят конкретизировать применение национальных правил аудиторской деятельности в части контроля качества аудита на уровне аудиторской фирмы и соответствовать уровню международных стандартов.

Список литературы:

1. ISQC 1 QUALITY CONTROL FOR FIRMS THAT PERFORM AUDITS AND REVIEWS OF FINANCIAL STATEMENTS, AND OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES ENGAGEMENTS. — Текст: электронный // URL: <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc-1.pdf>
2. ISA 315 IDENTIFYING AND ASSESSING THE RISKS OF MATERIAL MISSTATEMENT THROUGH UNDERSTANDING THE ENTITY AND ITS ENVIRONMENT. — Текст: электронный // URL: <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a017-2010-iaasb-handbook-isa-315.pdf>
3. 2018 HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS. — Текст: электронный // URL: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26>
4. ISA 220 QUALITY CONTROL FOR AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS. — Текст: электронный // URL: <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a010-2010-iaasb-handbook-isa220.pdf>