

УДК 657.633.2

ФОРМИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ АУДИТА

Попова Ю.А.

*Ассистент кафедры бухгалтерского учета и аудита
ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет
промышленных технологий и дизайна»
г. Санкт-Петербург, Россия*

Аннотация

В данной научной работе раскрывается актуальность вопроса формирования в соответствии с международными стандартами аудиторской документации. Приводятся функции аудиторской проверки. Анализируются методические, организационные и иные проблемы, связанные с переходом на международные стандарты аудита. Подробно рассматриваются основные требования, предъявляемые к рабочей аудиторской документации на основе анализа МСА 230 «Аудиторская документация». Отражена информация, включаемая в аудиторский файл, согласно международным стандартам аудита.

Ключевые слова: аудит, международные стандарты, финансовая отчетность, аудиторская документация, реквизиты, аудиторское заключение.

PREPARATION OF AUDIT DOCUMENTATION IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING

Popova J.A.

*Assistant of the department of accounting and audit
FSBEI HE «Saint Petersburg State University
of Industrial Technologies and Design»
St. Petersburg, Russia*

Annotation

This scientific work reveals the relevance of the issue of forming audit documentation in accordance with international standards. The functions of the audit are given. The methodological, organizational and other problems associated with the transition to international standards of auditing are analyzed. The main requirements for working audit documentation based on the analysis of ISA 230 "Audit Documentation" are considered in detail. The information included in the audit file is reflected in accordance with International Standards on Auditing.

Keywords: audit, international standards, financial statements, audit documentation, banking details, audit report.

В современных условиях развития экономической системы для стабилизации работы необходимо всеобъемлющее представление о финансовом положении организаций, а также об деятельности за конкретный промежуток времени. В подобной информации заинтересованы как внутренние пользователи финансовой отчетности, так и многочисленные внешние с целью принятия экономических решений.

Достоверность и объективность финансовой отчетности предприятия проверяется в ходе аудиторской деятельности, которая включает непосредственно аудит, а именно заключение независимого профессионального аудитора. В свою очередь с формированием аудиторского заключения напрямую связана документация, так как ошибки, выявленные в ходе проверки, будут отражены каждым членом проверяющей группы в соответствующем рабочем документе аудитора [6]. Исходя из этого, в ходе аудиторской проверки на этапе подведения итогов, руководитель аудиторской группы, ознакомившись со всеми подготовленными специалистами документами, будет учитывать их существенность. При выявлении искажений в ходе проверки финансовой отчетности аудитор не может выдать безоговорочно положительное заключение. Данный факт обуславливает актуальность рассматриваемой тематики.

Вместе с тем, аудиторская проверка имеет ряд дополнительных функций: сохранение всех сведений по важным аудиторским вопросам, содействие улучшению составления плана и самих проверок, помощь в сдаче отчетов членов аудиторской группы, предоставление возможности осуществлять внутренний и внешний контроль качества деятельности аудиторов [2].

Для аудиторов и аудиторских организаций одним из ключевых является вопрос форм, количества и структуры рабочей документации аудита.

Обращаясь к российским стандартам, необходимо отметить, что тема рабочих документов аудитора раскрыта довольно нечетко. Полнота и достаточность предлагаемой информации в аудиторских документах включены

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

в индивидуальное представление органов, контролирующих работу аудиторов. Данные органы имеют свое представление о полноте и достаточности представляемой в аудиторской документации информации. По этой причине при каждой внешней проверке работы аудиторов возникала проблема аргументирования представленного комплекса документов, который составлен по конкретному заданию, объяснения его достаточности, обоснования соответствия его содержания необходимым стандартным условиям [3].

В настоящее время существуют организационные, методические и иные проблемы, что связано с переходом на международные стандарты. Однако, несмотря на это, данный переход позволил стать более прозрачным вопросу о рабочей аудиторской документации. Существует четкая и подробная инструкция, прописанная в международных стандартах, в которой раскрываются многие особенности, последовательные действия. Некоторые пункты этой инструкции раскрывают конкретные аспекты аудиторской проверки [8]. Исходя из вышесказанного, становится возможно сделать вывод, что на сегодняшний день международный опыт аудиторской деятельности гораздо более подробно раскрыт, чем российский.

Объем, вид и содержание документов, формируемых в процессе аудиторской деятельности, зависят от профессиональной точки зрения самого аудитора, который эту проверку осуществляет. Но, не стоит забывать о перечне, в котором поясняется и уточняется, что по стандарту входит в рабочую документацию и что понимается под этим понятием.

В международных стандартах аудита (далее – МСА) представлено определение аудиторской документации – это записи о выполненных аудиторских процедурах, полученных уместных аудиторских доказательствах и сделанных аудитором выводах [5]. Данное определение отражает все сведения, которые нужны аудитору в ходе подготовки документов: аудиторские операции; надлежащие доказательства, которые аудитор получает в ходе проверки в достаточном объеме; выводы аудитора.

После того, как аудитор провел проверку, ему необходимо систематизировать все документы. Все рабочие документы собираются в «аудиторский файл», как на бумажных, так и на электронных носителях [5]. Собранные в аудиторский файл документы являются доказательством проверки, которую осуществил аудитор по заранее подготовленному плану, опираясь на требования стандарта, законов, нормативов.

На основе анализа МСА 230 «Аудиторская документация» возможна группировка основных требований, которые предъявляются к рабочей аудиторской документации:

1. Своевременная подготовка аудиторских рабочих документов. Иными словами, документация должна быть подготовлена непосредственно по факту окончания аудиторских процедур. Формирование документов уже после выполненной работы считается нецелесообразным, так как в таком случае они могут быть неточными или неполными. Своевременность подготовки документов дисциплинирует аудиторов и дает четкое понимание, что их оперативная подготовка повышает эффективность качества выполнения аудиторского задания и облегчает оценивание собранных доказательств и сделанных выводов.

2. Требование полноты и достаточности рабочих документов аудитора. Международными стандартами аудита предусмотрена возможность отсутствия факта раскрытия абсолютно всех этапов проверки в аудиторских документах. Имеется в виду, что в отчетности не следует представлять черновики, неполные или промежуточные выводы, документы, в которых есть ошибки, требующие дальнейших поправок. Большое значение имеет наличие представлений о работе, которая проделана. Также другим проверяющим и другим аудиторам необходима информация о том, по какой причине приняты те или иные принципиальные решения.

3. Адекватность обстоятельствам конкретного аудиторского задания. При проведении систематизирования рабочих документов аудитору

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

необходимо учитывать особенности каждой проверки индивидуально. Поэтому не всегда становятся адекватными принятые в стандартах шаблоны и формы. Очень часто, для конкретных проверок необходимо разрабатывать определенные документы, в зависимости от раскрывшихся в ходе проверки обстоятельств. Данный факт не учтен в положениях международных стандартов, которые не могут отойти от четких формулировок и требований.

4. Оформление и реквизиты рабочих документов. Так как аудиторская документация может быть оформлена на разных информационных носителях, выбор варианта ее хранения лежит за самим аудитором исключительно на основе его профессионального опыта. Для облегчения и удобства поиска рабочая аудиторская документация кодируется и разбивается по соответственной типологии, что не запрещено стандартами. Обязательными реквизитами в рабочей документации аудитора в соответствии с МСА являются – ФИО, подпись аудитора, дата завершения проверки, ее объем.

5. Окончательное формирование аудиторского файла. После формирования аудиторского заключения на основе предоставленной информации аудитор должен своевременно собрать документацию в аудиторский файл. По завершению административных процедур аудитору запрещается удалять или выбрасывать какую бы то ни было аудиторскую документацию до истечения срока ее хранения [5].

В таблице 1 представлен перечень рабочих документов аудитора, регламентированный международными стандартами и разделенный на четыре блока.

Таблица 1 – Перечень рабочих документов аудиторов [4]

Перечень рабочих документов аудитора	Соответствующий МСА
Блок № 1. Принятие клиента на обслуживание	
1. Запрос клиенту (на доступ к информации предыдущего аудитора)	МСА 300
2. Запрос предыдущему аудитору от предполагаемого аудитора с примерным вариантом ответа	МСА 300

3.Протокол проведения обзора рабочих документов предыдущего аудита	МСА 300
4.Заявление о независимости аудитора – физического лица	Международный стандарт контроля качества (далее – МСКК) 1
5.Заявление о независимости аудитора – юридического лица	МСКК 1
6.Программа принятия новых клиентов на обслуживание	МСКК 1
7.Программа продолжения сотрудничества с постоянными клиентами	МСКК 1
8.Письмо-соглашение об условиях аудиторского задания	МСА 210
9.Примерный договор на проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации	
Блок № 2. Планирование аудита	
1.Ключевые элементы деятельности аудируемого лица (организации) и его окружения для проверки	МСА 315
2.Описание элементов системы внутреннего контроля аудируемого лица (организации)	МСА 315
3. Общая стратегия аудита	МСА 300
4. Общий план аудита	МСА 300
5. Обсуждение в группе	МСА 315
6.Оценка рисков существенного искажения отчетности	МСА 315, МСА 330
7. Существенность	МСА 320
8.Рассмотрение работы обслуживающей организации, предоставляющей услуги по ведению бухгалтерского учета и подготовке финансовой отчетности клиента	МСА 402
9.Контрольный лист тестирования средств контроля	МСА 330
10. Контрольный лист по проверке раздела отчетности	МСА 330
Блок № 3. Аудиторские доказательства	
1.Претензии, судебные иски и иные обязательства	МСА 501
2.Присутствие при инвентаризации запасов	МСА 501
3.Сравнительная информация	МСА 510, МСА 710
4.Аналитический обзор	МСА 520
5.Описание выборки	МСА 530
6.Оценочные значения	МСА 540
7.Связанные стороны	МСА 550
8.События после отчетной даты до даты АЗ	МСА 560
9.Непрерывность деятельности	МСА 570
Блок № 4. Завершение аудита	
1.Прочая информация	МСА 720
2.Письмо-представление	МСА 580
3.Контрольный лист проверки отчетности	МСА 220
4.Перечень неисправленных искажений	МСА 450
5.Итоговый меморандум	МСА 220

Система представленной в международных стандартах аудиторской

документации на основе ключевых этапов аудита представлена в таблице 2. В ней представлены базовые документы, на основе которых происходит формирование аудиторского файла по проведенной проверке. При этом, следует отметить условное определение аудиторских этапов.

Таблица 2 – Основная информация, включаемая в аудиторский файл, согласно международным стандартам аудита [10]

Наименование этапа аудита	Рабочие документы аудитора
1. Преддоговорный этап и этап планирования аудита	1.1 копии учредительных документов, данные по организационной структуре в фирме, где указаны акционеры данной фирмы и информация о них, 1.2 копии документов, где описаны долгосрочные соглашения, например с поставщиками; 1.3 копии финансовой отчетности, подлежащей проверке, 1.4 копия официального аудиторского заключения по данной отчетности; 1.5 копия договора аудиторской организации с фирмой, 1.6 данные по ведению бухгалтерского учета в компании и данные о компьютерных программах, которые используются для ведения бухгалтерского учета.
2. Промежуточный этап в проверке	2.1 утверждаются план и программа аудита; 2.2 рассматриваются ключевые элементы особенностейверяемого объекта и его окружения, отдельных элементов внутреннего контролирования; 2.3 рассчитывается уровень существенности; 2.4 тесты для проверки документации и системы внутреннего контроля.
3. Этап сбора аудиторских доказательств	3.1 определяется общий характер аудиторских операций с учетом предполагаемых рисков; сроки и вид дополнительных операций в ходе проверки; 3.2 вносятся поправки стратегии, планирования аудита; 3.3 используются черновики, дубликаты документов.
4. Этап формирования аудиторского мнения и подготовки аудиторского заключения	4.1 проводится анализ воздействия неисправленных ошибок, которые выявил аудитор в ходе своей работы на основные коэффициенты и соблюдение законной стороны, анализ остатков на счетах, раскрытых аудитором; 4.2 уведомление в письменном виде руководства о выявленных в ходе проверки вопросах; 4.3 собираются выводы аудитора со всеми ошибками и особенностями, сведениями, действиями аудитора по исправлению найденных недочетов; 4.4 формируется аудиторское заключение.

Последний этап в проведении аудиторской проверки – этап, на котором

составляется не только аудиторское заключение, но и рабочий документ, именуемый «Письменная информация по результатам аудита». Данный документ содержит в себе окончательную форму отчета по всем основным вопросам, которые были раскрыты в ходе аудита. Появившиеся неисправленные ошибки, их анализ, изучение, насколько велико их воздействие на деятельность организации, анализ остатков по счетам, любой другой раскрытой новой информации, появившейся в ходе проверки – все это содержится в «Письменной информации по результатам аудита» [9]. Наряду с этим, документ дает оценку воздействия выявленных погрешностей на основные коэффициенты, рабочий потенциал организации, соблюдения рамок законодательства.

Отчетная информация должна быть краткой, четкой, содержательно обоснованной. Все сведения, предоставленные аудитором, а также его профессиональная позиция обязательно должны быть подкреплены ссылкой на источник, в достоверности которого нет сомнений [7]. К тому же, аудитору нужно постараться максимально структурировать информацию, чтобы ее было легче воспринимать.

Подводя итог, необходимо отметить, что в некоторых других странах форма рабочей документации не является унифицированной. Каждая аудиторская организация сама для себя выбирает список используемой документации. Однако международная практика уже показала, что стандарты помогают сделать аудиторский подход универсальным и структурированным в отношении рабочей документации.

Рассматривая аудит с позиций мировых стандартов, становится понятно, что российские аудиторские организации своего рода молодые специалисты в давно сформировавшемся аудиторском коллективе. Следовательно, такому молодому институту необходимо брать на вооружение международный опыт в вопросах организации, формирования и выдачи заданий, документирования аудита на территории РФ.

С переходом на международные стандарты, у аудиторов повысился уровень ответственности. Теперь стало необходимо соответствовать в своем профессионализме и качестве деятельности мирового уровня. В этих условиях деятельность аудитора зависит от составленной документации, которая, в настоящее время, должна еще и соответствовать положениям международных стандартов. То, насколько быстро и точно компания проведет аудит зависит от уровня предварительно подготовленной документации и ее упорядоченности. Исходя из вышесказанного, становится понятно, что в стремлении соответствовать МСА необходимо очень внимательно относиться к подготовке списка и промежуточного текста рабочей документации.

Библиографический список:

1. Галузина, С. М. Международный учет и аудит / С.М. Галузина, Т.Ф. Пупшис. - М.: Питер, 2015. - 272 с.
2. Жарылгасова, Б. Т. Российские и международные стандарты аудиторской деятельности / Б.Т. Жарылгасова. - М.: КноРус, 2017. - 400 с.;
3. Кизилев, А. Н., Богатая, И. Н. Анализ состояния и направления развития рынка аудиторско-консалтинговых услуг в России // А.Н. Кизилев, И.Н. Богатая. // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - № 6. - С. 37-51.
4. Мартынова, Р. Ф. Аудит. Руководство для бухгалтеров / Р.Ф. Мартынова. - М.: Омега-Л, 2017. - 224 с.
5. Международный стандарт аудита 230 "Аудиторская документация" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.11.2016 №207н).
6. Мельник, М. В. Современный этап развития учетно-контрольной и аналитической деятельности / М. В. Мельник. // Учет. Анализ. Аудит. - 2017. - № 1. - С. 83-90.
7. Полисюк, Г. Б. Аудит. Технология проверки / Г.Б. Полисюк, Г.И. Сухачева. - М.: Академический Проект, Трикста, 2016. - 176 с.

8. Сафонова, М. Ф., Резниченко Д. С. Организация процесса документирования в соответствии с международными стандартами аудита / М. Ф. Сафонова, Д. С. Резниченко. // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. - № 5. - С. 78-87.

9. Соболева, О. А. Формирование аудиторского файла в соответствии с международными стандартами аудита / О. А. Соболева. // Аудиторские ведомости. - 2017. - № 5-6. - С. 149-160.

10. Суворова, С. П. Международные стандарты аудита / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - М.: Инфра-М, Форум, 2017. - 320 с.

Оригинальность 87%