**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. | Содержание и порядок использования международных стандартов аудита  | 3 |
| 2. | Содержание МСА 310 «Знание бизнеса» | 10 |
|  | Список литературы | 12 |

**1. Содержание и порядок использования международных стандартов аудита**

МСА имеют своей целью обеспечить унификацию аудиторской деятельности и увеличить доверие к ее результатам. МСА определяют основополагающие методы аудита, призваны способствовать повышению качества аудиторской деятельности, обеспечению ее соответствия возрастающим многочисленным требованиям в области международной аудиторской деятельности, а также задают директивы по специальным вопросам аудита.

Следует отметить, что международная унификация аудиторской деятельности также является составной частью активно развивающихся в настоящее время процессов глобализации мировой экономики. Европейская федерация бухгалтеров рекомендовала соответствующей комиссии ЕС ввести МСА в ЕС с 2005 года, и такое решение уже принято.

МСА разрабатываются Комитетом по международной аудиторской практике Международной федерации бухгалтеров. Всего принято 52 стандарта и Кодекс этики Международной федерации бухгалтеров, в 2001 году два стандарта отменены, и с 2002 года действуют 50 документов. Каждый стандарт имеет предисловие, поясняющее его статус. В конце большинства стандартов приводится раздел "Перспективы государственного сектора", в котором содержатся условия применения МСА при аудите субъектов государственного сектора (раздел подготовлен Комитетом государственного сектора Международной федерации бухгалтеров).

МСА, предназначенные для применения при аудите финансовой отчетности, при их адаптации могут применяться и при аудите другой информации. МСА содержат основные принципы и процедуры, необходимые для проведения аудита, но в исключительных случаях (при наличии обоснования) аудитор может отступить от них. МСА не отменяют нормативные и методические документы, принятые в различных странах. Если национальные акты соответствуют МСА, то применяются национальные стандарты. Если национальные стандарты отличаются от МСА, то членам Международной федерации бухгалтеров необходимо придерживаться все-таки МСА.

Действующие в настоящее время МСА структурированы и сгруппированы по следующим темам:

1. Стандарты по вводным положениям (ISA 100-199) выполняют функцию по определению общих условий МСА или рамок аудиторской деятельности (рамочная концепция). Они определяют логику развития МСА, являются основой для разработки новых стандартов, содержат список терминов, общие указания, как по аудиторской деятельности, так и по другим услугам, связанным с аудитом.
2. Стандарты, распределяющие обязанности в рамках аудиторской деятельности (ISA 200-299), определяют условия заказа на аудит, примерное содержание договора на выполнение аудиторских услуг (в договоре должен быть обязательно предусмотрен неограниченный доступ аудиторов ко всей информации клиента, без каких-либо исключений, поскольку обоснованный результат проверки возможен только в этом случае), а также условия, при которых аудиторский риск (риск положительного аудиторского заключения вопреки существенным ошибкам в отчетности) должен быть снижен до приемлемого минимума.
3. Стандарты по планированию аудиторской деятельности (ISA 300-399) требуют, что при планировании аудиторской проверки следует четко определить круг проверяемых вопросов, состав сотрудников, которые будут участвовать в проверке (имеется ли достаточное количество сотрудников, достаточно ли они компетентны в вопросах, связанных с заказом), необходимость привлечения внешних экспертов, специалистов других аудиторских фирм. При этом обязательно должны учитываться результаты работы внутренних контрольных органов клиента.
4. Стандарты по использованию результатов внутреннего контроля (ISA 400-499) исходят из принципа необходимости оценки в рамках внешнего контроля эффективности внутреннего контроля. В ходе планирования аудиторской проверки обязательно следует изучить общее отношение, осведомленность и практические действия руководства предприятия по отношению к системе внутреннего контроля. Поскольку благоприятная среда внутреннего контроля является предпосылкой для работоспособной системы внутреннего контроля, оценка контрольной среды в серьезной степени влияет на выбор стратегии аудита. Эффективный внутренний контроль снижает контрольный риск. Изучив корпоративную культуру в отношении внутренней проверки, формализованный ход процесса внутреннего контроля и убедившись, что механизм внутреннего контроля действует эффективно и надежно, аудитор может скорректировать внешнюю проверку в сторону упрощения. Таким образом, эффективный внутренний контроль позволяет упростить контроль внешний, и, соответственно, снизить затраты на его проведение. После оценки риска ошибок аудитор должен определить стратегию аудита. При низком контрольном риске необходимы обширные системные и функциональные тесты, а при отдельных проверках - преимущественно операции аналитического характера, в то время как при высоком контрольном риске следует отказаться от системных и функциональных проверок и выполнить обширные отдельные проверки при незначительном объеме операций аналитического характера.
5. Стандарты, определяющие аудиторские доказательства (ISA 500-599), устанавливают, что аудитор должен получить достаточное количество соответствующих доказательств, позволяющих сделать обоснованное аудиторское заключение, при этом для получения аудиторских доказательств могут использоваться также внешние данные, подтверждающие те или иные элементы проверки. В этих стандартах приведены примеры процедур проверки. В ходе проверок необходимо особенно обратить внимание на оценку:
	* обоснованности допущения непрерывности деятельности экономического субъекта (поскольку если при проверке не исходить из непрерывности деятельности предприятия (например, компания близка к банкротству, создана для реализации конкретного проекта, готовится к продаже и т.д.), то необходимо применить совершенно иные методы проверки);
	* событий после отчетной даты и их влияние на финансовую отчетность;
	* влияния операций между аффилированными лицами на отчетность.

На основании оригинальных материалов, бухгалтерских документов и прочих материалов получают аудиторские доказательства, их которых после сравнения с отдельными положениями в бухгалтерской отчетности делаются аудиторские выводы, достаточный объем которых позволяет выработать мнение аудитора, являющиеся основанием для аудиторского отчета и заключения о достоверности финансовой отчетности клиента.

1. Стандарты, предусматривающие работу аудитора с информацией третьих лиц (ISA 600-699), регулируют вопросы использования информации других аудиторов, взаимодействие со службой внутреннего аудита, использования работы экспертов.
2. Стандарты, посвященные итоговым аудиторским заключениям и отчетности (ISA 700-799), устанавливают, что заключения могут быть безусловно положительными (ошибок нет или все они скорректированы); условно положительными (незначительные недоработки в отчетности, например, недостаточная информация об аффилированных лицах); отрицательными (например, если клиент заявил о непрерывности деятельности фирмы, а проверка показала иное и, соответственно, следует применять принципиально иные методы проверки). МСА также предусматривают возможность отказа от составления аудиторского заключения (например, в случае, если клиент не представляет затребованную аудитором информации или препятствует ее получению).
3. Стандарты, регулирующие специальные вопросы (ISA 800-899), определяют вопросы проверки информации, ориентированной на будущее (финансовой информации, служащей основой для прогнозирования возможных событий в будущем).
4. Стандарты, регулирующие сопутствующие аудиту услуги (ISA 900-999).
5. Стандарты, дополняющие положения по вопросам международной практики аудита (IAPS 1000-1100).

Российскими правилами (стандартами) аудиторской деятельности охвачены главные направления аудиторской деятельности. Однако в связи с тем, что разработка МСА и их совершенствование продолжаются, соответственно, продолжается и работа над российскими правилами (стандартами).

На первый взгляд, МСА и процесс их внедрения в Российской Федерации не должны оказывать существенного влияния на деятельность органов государственного финансового контроля, к которым относятся Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации. Традиционный подход предполагает основной задачей контрольно-счетных органов Российской Федерации проведение аудита соответствия и финансового аудита, т.е. проверок финансовой отчетности получателей бюджетных средств на предмет ее соответствия законодательным и иным установлениям (нормативный акт о бюджете на очередной год, бюджетная роспись, бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, сметы и т.д.) и проверок целевого использования выделенных из бюджета средств. Однако если осуществлять и аудит эффективности, то значение МСА весьма возрастает, особенно в вопросах инвестиционной политики государства и развития реального сектора экономики.

Проверки эффективности использования государственных средств, осуществленные с использованием методов и критериев МСА, должны, во-первых, дать возможность сопоставить результаты использования бюджетных средств с результатами, достигнутыми при аналогичных или достаточно близких ситуациях в зарубежных странах, и, во-вторых, явиться для зарубежных и отечественных инвесторов своего рода "государственной гарантией" эффективной работы проверяемых хозяйствующих субъектов.

Использование МСА в работе Счетной палаты Российской Федерации возможно при создании внутренних методических документов, определяющих порядок осуществления контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий. Так, МСА 100 "Задания, обеспечивающие уверенность" предусмотрено, что "планирование и надзор за выполнением должны происходить непрерывно на протяжении всего задания. По ходу выполнения задания может возникнуть необходимость в изменении планов" (пункт 41), что "доказательства, полученные из внешних источников, более надежны, чем доказательства, полученные из внутренних" (пункт 54а). Порядок получения и использования внешних подтверждений определен МСА 505 "Внешние подтверждения". Предлагается дополнить соответствующими положениями Регламент Счетной палаты Российской Федерации и стандарт № 1-2 "Порядок организации и проведения ревизии и проверки Счетной палатой Российской Федерации" рекомендациями о получении сведений из внешних источников.

При проведении ревизий и проверок (с соответствующим уточнением стандарта № 1-2 "Порядок организации и проведения ревизии и проверки Счетной палатой Российской Федерации") целесообразно использовать положения МСА 520 "Аналитическая подготовка к аудиту", предусматривающие необходимость аналитической подготовки к аудиту на стадии его планирования (предварительное ознакомление с объектом проверки и сферой его деятельности, выявление и предварительная оценка рисков аудита). Учет этих положений позволит более качественно подготовить контрольное мероприятие (определить его вид, объем работ, состав инспекторов и сроки мероприятия).

В настоящее время в Российской Федерации практически не высказывается сомнений о целесообразности постепенного внедрения в российскую практику МСФО и МСА. Их изучение для сотрудников Счетной палаты Российской Федерации (особенно с учетом смещения акцента в ее деятельности в сторону аудита эффективности) и контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации на современном этапе должно стать важной задачей.

# 2. Содержание МСА 310 «Знание бизнеса»

При проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен обладать знаниями или получить знания о бизнесе в объеме, достаточном для выполнения и понимания событий, операций и методов работы, которые по мнению аудитора, могут существенно влиять на финансовую отчетность, проверку или аудиторское заключение.

Источники получения подобного знания:

* прошлый опыт работы с данным предприятием и той областью, в которой оно занято;
* посещение самого предприятия, его зданий и промышленных площадей;
* общение с персоналом данного предприятия (например, с руководством, внутренними аудиторами, сотрудниками отдела информационных технологий и работниками среднего технического звена);
* общение с другими аудиторами, юридическими и прочими консультантами, которым приходилось и приходится оказывать профессиональные услуги данному предприятию или быть задействованными в области коммерческой деятельности проверяемого предприятия;
* общение с экспертами, не связанными с данным предприятием (например, экономистами, представителями регулирующих органов);
* ознакомление с публикациями по данной финансово-хозяйственной деятельности (например, государственная статистика, обзоры, статьи, профессиональные журналы, отчеты банков и специалистов по ценным бумагам, финансовые газеты);
* знание законодательства и нормативных актов, регулирующих работу проверяемого предприятия;
* документация, предоставленная проверяемый предприятием (например, протоколы собраний, материал, подготовленный для акционеров либо направленный в регулирующие органы, рекламная литература, ежегодные и финансовые отчеты за прошлые года, сметы, внутренние отчеты руководства, промежуточные финансовые отчеты, инструкции по руководству предприятием, инструкции по бухгалтерским системам и системам внутреннего контроля, списки счетов, описания должностных обязанностей сотрудников, планы по маркетингу и реализации);
* профессиональная литература, раскрывающая особенности структуры и функционирования данной конкретной финансово-коммерческой сферы деятельности.

Аудитору следует обеспечить, чтобы ассистенты, назначенные для проведения аудиторской проверки, получили достаточный объем знаний о бизнесе, позволяющий выполнять порученную им работу.

С целью эффективного использования знаний о бизнесе аудитору следует проанализировать, каким образом характер бизнеса влияет на финансовую отчетность в целом и соответствуют ли утверждения в финансовой отчетности знаниям аудитора о данном бизнесе.

**Список литературы**

1. Лабынцев Н.Т. Стандарты аудиторской деятельности: Учебное пособие. – М.: Издательство ПРИОР, 2000, стр. 102-103.
2. МСА 310 (Знание бизнеса). В кн.: Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). – М.: МЦРСБУ, 2000, стр. 112-120.
3. Понимание деятельности экономического субъекта. В кн.: Правила (стандарты) аудиторской деятельности/Составитель и автор введения Н.А. Ремизов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000, стр. 178-188.
4. Понимание деятельности экономического субъекта. В кн.: Правила (стандарты) аудиторской деятельности / Автор комментария и составитель – Е.М.Гутцайт. – М.: Современная экономика и право; Юрайт-М, 2000, стр. 105-113.
5. Предварительное знакомство аудитора с клиентом В кн.: Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1999, стр. 270-282.