

---

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Руководитель аудиторской группы	Ноябрь 2005 года	<i>D7</i>

---

**Финансовая отчетность *D7***

<b>Финансовая отчетность</b>	<b><i>D7</i></b>	<b>[страницы 3 - 115]</b>
<b>Оценка плана и осуществления контроля финансовой отчетности</b>	<b><i>D7.50</i></b>	<b>[страницы 116 - 117]</b>
	<b><i>D7.1100</i></b>	<b>[страницы 118 - 119]</b>
<b>Письмо предыдущему аудитору</b>	<b><i>D7.1155</i></b>	<b>[страница 120]</b>
<b>Ответ от предыдущего аудитора</b>	<b><i>D7.1160</i></b>	<b>[страница 121]</b>
	<b><i>D7.1200</i></b>	<b>[страницы 122 - 123]</b>
<b>Памятка по раскрытию информации</b>	<b><i>D7.1210</i></b>	<b>[страница 124]</b>
	<b><i>D7.1220</i></b>	<b>[страница 125]</b>
	<b><i>D7.1250</i></b>	<b>[страница 126]</b>
	<b><i>D7.1300</i></b>	<b>[страницы 127 - 129]</b>
	<b><i>D7.1320</i></b>	<b>[страницы 130 - 131]</b>
	<b><i>D7.1330</i></b>	<b>[страница 132]</b>
	<b><i>D7.1400</i></b>	<b>[страница 133]</b>
	<b><i>D7.1410</i></b>	<b>[страница 134]</b>
	<b><i>D7.1420</i></b>	<b>[страница 135]</b>

	<i><b>D7.1440</b></i>	[страница 136]
<b>События после отчетной даты</b>	<i><b>D7.1470</b></i>	[страница 137]
<b>Отчет о прибылях и убытках</b>	<i><b>D7.1471</b></i>	[страница 138]
	<i><b>D7.1500</b></i>	[страница 139]
	<i><b>D7.1600</b></i>	[страница 140]
	<i><b>D7.1700</b></i>	[страница 141]
	<i><b>D7.1710</b></i>	[страница 142]

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Руководитель аудиторской группы	Ноябрь 2005 года	07

### Основная цель

Цель настоящего рабочего документа заключается в том, чтобы указать аудиторской группе общие направления проведения анализа процесса подготовки финансовой отчетности

### МСА 315.81/ПСАД № 34 [проект]

#### *Примечание*

#### **315.81/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.81 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** требует, чтобы аудитор получил представление об информационной системе, в том числе соответствующих бизнес-процессах, относящихся к подготовке финансовой отчетности, включая следующие области:

- как информационная система фиксирует события и условия, помимо фиксирования категорий операций, которые оказывают существенное влияние на финансовую отчетность;
- порядок подготовки финансовой отчетности аудируемого лица, включая существенные оценочные значения и раскрытие информации.

## Содержание рабочего документа

<b>I.</b>	<b>Цели аудита и выводы аудиторов .....</b>	<b>5</b>
<b>II.</b>	<b>Действия по подготовке финансовой отчетности.....</b>	<b>9</b>
<b>III.</b>	<b>Цели аудита, связанные с оценкой ключевых механизмов контроля .....</b>	<b>11</b>
A.1	ОПИСАНИЕ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, СВЯЗАННЫХ С ВЕДЕНИЕМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ОСНОВНЫХ ОБЛАСТЕЙ РИСКА И МЕХАНИЗМОВ КОНТРОЛЯ .....	11
A.2	МАТРИЦА СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ .....	17
A.3	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	25
A.2	МАТРИЦА СРЕДСТВ КОНТРОЛЯ .....	40
A.3	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	47
<b>IV.</b>	<b>Цели аудита, предполагающие подход по существу .....</b>	<b>60</b>
A.2	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	62
A.2	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	72
A.2	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	81
A.2	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	89
A.2	АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ ПО СУЩЕСТВУ .....	97
	<b>Приложение I – Аудиторские процедуры, связанные с событиями после отчетной даты.....</b>	<b>104</b>

## I. Цели аудита и выводы аудиторов

№ МСА / ПСАД	Цель аудита		Оценка неотъемлемых рисков – риск возникновения ошибки	Риск недобросовестных действий	Общий подход к аудиту	Достижение поставленной цели
710.2 / 27 510.2 / 19	D7.101	Начальное сальдо и сопоставимая информация	B		Комплекс тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу	Да
330.65 / 35 [проект]	D7.102	Общее представление финансовой отчетности	C		Процедуры проверки по существу	Да
315.86 / 34 [проект]	D7.103	Подготовка финансовой отчетности (бухгалтерские проводки)	C	Да	Комплекс тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу	Да
560.2 / 10 560.4 / 10	D7.104	События после отчетной даты	C		Процедуры проверки по существу	Да

№ МСА / ПСАД	Цель аудита		Оценка неотъемлемых рисков – риск возникновения ошибки	Риск недобросовестных действий	Общий подход к аудиту	Достижение поставленной цели
315.85 / 34 [проект] 315.84 / 34 [проект]	D7.105	Подготовка финансовой отчетности (проводки при консолидации)	С		Процедуры проверки по существу	Да
315.85/ 34 [проект]	D7.106	Отчет о движении денежных средств	С		Процедуры проверки по существу	Да
315.85/ 34 [проект]	D7.107	Отчет об изменениях капитала	Н		Процедуры проверки по существу	Да

**Примечание**

**МСА 710.2/ПСАД №27 [проект]**

В соответствии с МСА 710.2 «Сопоставимая информация» аудитор должен определить, соответствует ли сопоставимая информация во всех существенных отношениях основным принципам финансовой отчетности, применимым к аудируемой финансовой отчетности.

*Примечание*

**МСА 510.2/ПСАД №19**

**МСА 510.2 «Особенности первой проверки аудируемого лица»** требует от аудитора для проведения первой аудиторской проверки получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие, что:

- (а) начальные сальдо не содержат искажений, которые могли бы оказать существенное влияние на данные финансовой отчетности текущего периода;
- (б) конечные сальдо предыдущего отчетного периода были без ошибок перенесены на текущий период или, при необходимости, пересчитаны; и
- (в) применение соответствующих принципов учетной политики было последовательным либо изменения принципов учетной политики были должным образом учтены, а информация о них была представлена и раскрыта в установленном порядке.

*Примечание*

**МСА 330.65/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.65 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** требует, чтобы аудитор выполнил аудиторские процедуры с целью оценить, соответствует ли общее представление финансовой отчетности, включая соответствующие раскрытия, установленным основным принципам ее подготовки.

*Примечание*

**МСА 315.86/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.86 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что в процессе ознакомления с деятельностью аудируемого лица аудитор рассматривает риски существенного искажения, которые могут возникнуть в связи с вмешательством в установленный порядок контроля за стандартными и нестандартными бухгалтерскими проводками. Далее, аудитору следует знать, что при автоматизированной передаче информации в информационных системах может остаться либо совсем незначительный след подобного вмешательства, либо его может не остаться вовсе.

*Примечание*

**МСА 560.2/ПСАД №10**

**МСА 560.2 «События после отчетной даты»** требует от аудитора рассмотреть влияние событий после отчетной даты на данные финансовой отчетности и аудиторское заключение.

**МСА 560.4/ПСАД №10**

**МСА 560.4 «События после отчетной даты»** требует от аудитора выполнить аудиторские процедуры, направленные на получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств о том, что по состоянию на дату подписания аудиторского заключения определены все события, по результатам которых в финансовую отчетность может потребоваться внесение корректировок или раскрытие информации.

*Примечание*

**МСА 315.85/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.85 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что процесс составления финансовой отчетности аудируемого лица включает процедуры, предназначенные для обеспечения накопления, записи, обработки, обобщения и, соответственно, включения в финансовую отчетность информации, в отношении которой требуется раскрытие в соответствии с установленными принципами подготовки финансовой отчетности.



## **II. Действия по подготовке финансовой отчетности**

*Оформить документально краткий план действий по подготовке финансовой отчетности (315.85, 315.84, 315.87) / ПСАД №34 [проект]*

### **Подготовка финансовой отчетности**

Функции и обязанности по подготовке финансовой отчетности изложены в руководстве по учетной политике и процедурам, а также в должностных инструкциях ответственных работников.

Ответственность за подготовку финансовой отчетности несут финансовый директор и финансовый контролер.

### **Бухгалтерские проводки**

Все сторнирующие проводки отмечаются значком «с». Основания для сторнирования заносятся в журнал, ведение которого осуществляется в системе в автоматическом режиме. Основания для всех бухгалтерских проводок также подлежат документированию.

### **Устранение ошибок, связанных с некорректной обработкой данных**

Данный вид работ регулируется общими средствами ИТ-контроля. См. результаты работ, выполненных отделом управления информационными рисками по Рабочему документу В6.

### **Надзор со стороны должностных лиц**

Надзор за процессом подготовки финансовой отчетности осуществляет финансовый контролер. Финансовый директор также принимает активное участие в осуществлении функций надзора. До подписания финансовой отчетности совет директоров и комитет по аудиту проводят ее всесторонний обзор.

### **Примечание**

#### **МСА 315.85/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.85 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что процесс составления финансовой отчетности аудируемого лица включает процедуры, предназначенные для обеспечения накопления, записи, обработки, обобщения и, соответственно, включения в финансовую отчетность информации, в отношении которой требуется раскрытие в соответствии с установленными принципами подготовки финансовой отчетности.

### **Примечание**

#### **МСА 315.84/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.84 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что для отражения разовых и нетипичных операций или корректировок процесс составления финансовой отчетности аудируемого лица предполагает, помимо прочего, применение нестандартных журнальных проводок. Примерами таких проводок являются корректировки при консолидации и проводки, связанные с объединением компаний, выбытиями или разовыми оценочными значениями, такими как обесценение того или иного актива. Поиск нестандартных журнальных проводок в главной книге, ведущейся вручную на бумажном носителе, возможен путем проверки регистров, журналов и подтверждающей документации. Вместе с тем, при ведении главной книги и подготовке финансовой отчетности в автоматическом режиме подобные проводки могут существовать только в электронной форме, в связи с чем их поиск упрощается благодаря применению методов аудита с использованием компьютеров.

*Примечание*

**МСА 315.87/ПСАД № 34 [проект]**

Кроме того, в соответствии с МСА 315.87 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор понимает, каким образом устраняются ошибки, связанные с некорректной обработкой данных, например, ведется ли автоматический следящий файл и каким образом он используется аудируемым лицом для обеспечения своевременного отслеживания статей, разграничивающих учет затрат и поступлений между смежными отчетными периодами, и каким образом производится учет и обработка информации при переходе на ручное управление системой.

### III. Цели аудита, связанные с оценкой ключевых механизмов контроля

#### МСА 500.19/ПСАД №5

##### *Примечание*

#### **МСА 500.19/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.19 «Аудиторские доказательства» аудитор получает аудиторские доказательства в целях представления обоснованных выводов, на основе которых он строит свое заключение, проводя аудиторские процедуры для:

- получения правильного представления о деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, в том числе и о системе внутреннего контроля, в целях оценки рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений (аудиторские процедуры, проводимые с этой целью, называются в МСА «процедурами оценки рисков»);
- тестирования, при необходимости или если аудитор считает это необходимым, операционной эффективности механизмов контроля при предотвращении или выявлении и исправлении существенных искажений на уровне утверждений (аудиторские процедуры, проводимые с этой целью, называются в МСА «тестированием механизмов контроля»).

#### A.1 Описание видов деятельности, связанных с ведением бухгалтерского учета, основных областей риска и механизмов контроля

#### МСА 315.75/ПСАД № 34 [проект]

**Цель аудита № 1: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что сопоставимая информация отражена надлежащим образом и корректно обработаны и отражены данные о начальных сальдо**

Главная книга, ведение которой осуществляется с помощью компьютера, не будет формально закрыта до тех пор, пока финансовая отчетность не будет проаудирована и подписана. Таким образом, все необходимые аудиторские корректировки после отчетной даты/в конце аудиторской проверки вносятся в прогнозный баланс прошлого года, благодаря чему начальное сальдо согласуется с проаудированным сальдо предыдущего отчетного периода. Полномочиями по закрытию прогнозного баланса обладает только финансовый директор.

Основные области риска МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]	Описание выявленных средств контроля МСА 315 прил. 2.15; 315 прил. 2.16; 315.90; 315.54/ПСАД №34 [проект]	ИТ компонент? МСА 315.56; 315.81; 315.57; 315.58; 315.63/ПСАД №34 [проект]	Подлежит тестирован ию? МСА 330.24/ПС АД №35 [проект]
Начальные сальдо не совпадают с проаудированными конечными сальдо прошлого отчетного периода	Обзор, проводимый финансовым директором	Нет	Нет
	Финансовый директор и финансовый контролер проводят обзор конечного сальдо прошлого отчетного периода и начального сальдо текущего отчетного периода и результатов проверки нераспределенной прибыли. Обзор, проводимый финансовым директором, включает также обзор сопоставимой информации.		
	Конфигурация системы	Да	Да
	Средства контроля конфигурации системы включают проверки сальдо (дебет = кредит и активы = обязательства + капитал) и нераспределенной прибыли (нераспределенная прибыль на начало года + чистая прибыль = нераспределенная прибыль на конец года).		

<p><b>Примечание</b></p> <p><b>МСА 315.75/ПСАД № 34 [проект]</b></p> <p><b>МСА 315.75 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»</b> указывает, что сама по себе среда контроля не предотвращает, не выявляет и не исправляет существенное искажение информации, допущенное в отношении категорий операций, остатков по счетам, раскрытий информации и связанных с ними утверждений. Как правило, при оценке рисков существенного искажения информации аудитор, помимо среды контроля, анализирует влияние других компонентов, например, мониторинга средств контроля и выполнения специфических контрольных мероприятий.</p>
---

<p><b>Примечание</b></p> <p><b>МСА 315.100/ПСАД № 34 [проект]</b></p> <p>В соответствии с <b>МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»</b> аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, и на уровне утверждений – для категорий операций, остатков по счетам и раскрытий информации. С этой целью аудитор:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• определяет риски в процессе понимания деятельности аудируемого лица и его среды, включая соответствующие средства контроля, относящиеся к рискам, а также определяет их путем анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытий информации в финансовой отчетности;</li> <li>• устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными последствиями на уровне утверждений;</li> <li>• анализирует, настолько ли велика степень рисков, что она может привести к возникновению искажений в финансовой отчетности; и</li> <li>• анализирует вероятность возникновения существенного искажения финансовой отчетности, обусловленную влиянием рисков.</li> </ul>
--

*Примечание*

**МСА 315 прил. 2.15/ПСАД № 34 [проект]**

Согласно **МСА 315 прил. 2.15 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»**, в целом контрольные мероприятия, которые могут выполняться в процессе аудита, могут быть определены как политика и процедуры, относящиеся к следующим направлениям:

- **Обзор результатов деятельности:** эти контрольные мероприятия включают проведение обзоров и аналитического изучения фактических результатов деятельности в сравнении с плановыми показателями, прогнозами, а также результатами деятельности предыдущего отчетного периода; сопоставление различных групп данных по операционной или финансовой деятельности параллельно с аналитическим изучением взаимосвязи и принятием мер по расследованию и устранению выявленных расхождений; сопоставление данных из внутренних источников с внешними источниками информации; обзор результатов операционной деятельности, например, изучение менеджером отдела потребительского кредитования банка отчетов по филиалам, регионам, видам кредитов, требующим согласования, и их возвратности.
- **Обработка информации:** Для проверки точности, полноты и авторизации операций осуществляются различные контрольные мероприятия. Двумя крупными группами мероприятий контроля информационных систем являются прикладные средства контроля и общие средства ИТ-контроля. Прикладные средства контроля применяются к индивидуальным приложениям. Эти средства позволяют удостовериться в том, что проведенные операции были авторизованы, точно и в полном объеме отражены, а данные по ним обработаны. Общие средства ИТ-контроля представляют собой политику и процедуры, относящиеся к целому ряду приложений и поддерживающие эффективное функционирование прикладных средств контроля путем обеспечения бесперебойного функционирования информационных систем. Общие средства ИТ-контроля обычно включают средства контроля за функционированием центра обработки информации и сетевого оборудования, приобретением, изменением и техническим обслуживанием системного ПО, обеспечением защиты от несанкционированного доступа, а также приобретением, разработкой и техническим обслуживанием прикладной системы. Эти средства применяются к среде базовых вычислительных устройств, мини-ЭВМ и ПК.
- **Средства физического контроля:** Эти меры включают обеспечение физической сохранности активов, в том числе применение соответствующих средств защиты, например, средств безопасности доступа к активам и записям; авторизацию доступа к компьютерным программам и массивам данных; регулярный подсчет и сопоставление полученных данных с данными, указанными в контрольных записях (например, сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и материально-производственных запасов с учетными данными). Степень, в какой средства физического контроля, направленные на предотвращение хищения активов, обеспечивают надлежащий порядок подготовки финансовой отчетности и, соответственно, проведения аудита, зависит от ряда обстоятельств, таких, например, как высокая вероятность нецелевого использования активов.
- **Разделение обязанностей:** Наделение различных сотрудников обязанностями по авторизации операций, их отражению в учете и обеспечению сохранности активов направлено на снижение возможностей любого из сотрудников совершать неправомерные действия и скрывать ошибки или мошеннические действия в ходе исполнения им своих должностных обязанностей.

**МСА 315 прил. 2.16 / ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315 прил. 2.16 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** реализация отдельных мер контроля может зависеть от наличия соответствующей общей политики, внедренной руководством или лицами, наделенными полномочиями по корпоративному управлению.

*Примечание*

**МСА 315.90/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.90 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** требует от аудитора получить достаточное представление о мероприятиях контроля для оценки рисков существенного искажения на уровне утверждений и для проработки дальнейших аудиторских процедур для реагирования на оцененные риски. Мероприятия контроля представляют собой политику и процедуры, которые помогают обеспечить исполнение директив руководства, например, принятие необходимых мер по устранению рисков, которые ставят под угрозу достижение целей аудируемого лица. Мероприятия контроля, как в рамках использования компьютерной системы, так и вручную, имеют разные цели и применяются на разных организационных и функциональных уровнях. Примеры специфических мероприятий контроля включают мероприятия, относящиеся к следующим направлениям:

- авторизация
- обзор результатов деятельности
- обработка информации
- средства физического контроля
- разделение обязанностей

*Примечание*

**МСА 315.54/ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.54 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** оценка структуры того или иного средства контроля предполагает анализ того, способно ли оно как в отдельности, так и в совокупности с другими средствами, эффективно предотвращать, выявлять и исправлять существенные искажения.

*Примечание*

**МСА 315.56/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.56 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что при отсутствии отдельных автоматизированных процедур, которые обеспечивают последовательное применение того или иного средства контроля, получения одного лишь представления о средствах контроля аудируемого лица недостаточно для тестирования операционной эффективности средств контроля.

Информационные технологии позволяют аудируемому лицу последовательно обрабатывать большие объемы данных, повышают возможность мониторинга средств контроля и способствуют разделению обязанностей путем внедрения средств контроля безопасности в приложения, базы данных и операционные системы.

*Примечание*

**МСА 315.81/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.81 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** требует от аудитора получить представление об информационной системе, в том числе соответствующих бизнес-процессах, относящихся к подготовке финансовой отчетности, включая

процедуры, как в рамках использования компьютерной системы, так и вручную, которые применяются для инициирования, отражения в учете, обработки и включения таких операций в финансовую отчетность.

*Примечание*

**МСА 315.57/ПСАД № 34 [проект]**

**МСА 315.57 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что большинство аудируемых лиц для подготовки финансовой отчетности и целей операционной деятельности использует системы ИТ. Вместе с тем, даже при широкомасштабном применении ИТ в рамках используемых систем сохраняются отдельные элементы выполнения работ вручную. Как следствие, система внутреннего контроля аудируемого лица скорее всего будет содержать элементы как работ, выполняемых вручную, так и автоматизированных процедур, характеристики которых соответствуют результатам оценки аудитором рисков и на которых будут основываться дальнейшие аудиторские процедуры.

*Примечание*

**МСА 315.58/ПСАД № 34 [проект]**

Далее, **МСА 315.58 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что использование элементов работ, выполняемых вручную, и автоматизированных процедур в рамках внутреннего контроля также оказывает влияние на порядок инициирования, отражения в учете, обработку и включение данных об операциях в финансовую отчетность. В состав средств контроля в системе, включающей элементы работ, выполняемых вручную, могут входить такие процедуры, как утверждение и обзор мероприятий, выверки и последующий контроль за статьями, которые являлись объектом выверок. В качестве альтернативы для инициирования, отражения в учете, обработки и включения в финансовую отчетность операций аудируемое лицо может использовать автоматизированные процедуры. В таком случае записи в электронном формате заменяют собой такие документы, подготавливаемые на бумажном носителе, как заказы на покупку, счета, транспортные накладные и соответствующие им учетные записи. Средства контроля в системе ИТ включают сочетание автоматизированных средств (средства контроля, встроенные в компьютерные программы) и средств, применяемых вручную. Далее, средства ручного контроля могут не зависеть от ИТ, могут использовать информацию, полученную в рамках использования ИТ, или могут ограничиваться мониторингом функционирования ИТ и автоматизированных средств контроля, а для их обработки могут применяться иные способы. При использовании ИТ для инициирования, отражения в учете, обработки или включения операций или другой финансовой информации в финансовую отчетность системы и программы могут включать средства контроля, которые связаны с соответствующими предпосылками по существенным счетам или которые имеют исключительно важное значение для функционирующих средств ручного контроля, зависящих от ИТ. Соотношение автоматизированных и ручных средств контроля аудируемого лица зависит от характера и масштаба использования аудируемым лицом информационных технологий.

*Примечание*

**МСА 315.63 / ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.63 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»**, формируя представление о системе внутреннего контроля, аудитор анализирует, правильно ли аудируемое лицо отреагировало на риски, возникшие в результате использования автоматизированной или ручной систем, внедрив используемые средства контроля.

*Примечание*

**МСА 330.24/ПСАД № 35 [проект]**

**МСА 330.24 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что оценка аудитором риска существенного искажения на уровне утверждений может включать

предположение в отношении операционной эффективности средств контроля. В этом случае аудитор проводит тесты средств внутреннего контроля в целях получения аудиторских доказательств их операционной эффективности. Тесты операционной эффективности средств внутреннего контроля выполняются только в отношении тех средств контроля, которые аудитор определил как подходящие для предотвращения, выявления и исправления существенного искажения в утверждении.



## А.2 Матрица средств контроля

Цель аудита № 1: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что сопоставимая информация отражена надлежащим образом и корректно обработаны и отражены данные о начальных сальдо

Идентификатор средства контроля	направлен ое на предупрежд ение недобросове	Результаты теста структуры	Номер рабочего документа	Характер и объем аудиторских процедур	Результаты теста(-ов) операционной эффективности	Исполнитель, дата исполнения	Номер рабочего документа
МСА 330.22; / ПСАД № 35 [проект] 330.23	МСА 240.57; 240.59/ ПСАД №13	МСА 315.54; 315.55/ ПСАД № 34 [проект]		МСА 330.26; 330.28; 330.35; 330.37; 330.29; 330.30; 330.45; 330.46; 330.47; / ПСАД № 35 [проект] МСА 530.15/ПСАД №16		МСА 330.73/ ПСАД № 35 [проект]	
Конфигурация системы Средства контроля конфигурации системы включают проверки сальдо и нераспределенной прибыли		Эффективность подтверждена	D7.50	Проверка документации, подтверждающей первоначальную структуру, функции, внедрение, включая тестирование, и использование вашего суждения для получения доказательств, достаточных для подтверждения их адекватности.  Подтверждение понимания изменений по результатам собеседований с представителями ИТ- департамента и ответственными за функционирование бизнес- процессов и подтверждение регулярности проведения	Эффективнос ть подтверждена	Группа управлени я информац ионными рисками  29 ноября 2005 г.	B6

Идентификатор средства контроля	направлен ое на предупрежд ение недобросове	Результаты теста структуры	Номер рабочего документа	Характер и объем аудиторских процедур	Результаты теста(-ов) операционной эффективности	Исполнитель, дата исполнения	Номер рабочего документа
МСА 330.22; / ПСАД № 35 [проект] 330.23	МСА 240.57; 240.59/ ПСАД №13	МСА 315.54; 315.55/ ПСАД № 34 [проект]		МСА 330.26; 330.28; 330.35; 330.37; 330.29; 330.30; 330.45; 330.46; 330.47; / ПСАД № 35 [проект] МСА 530.15/ПСАД №16		МСА 330.73/ ПСАД № 35 [проект]	
				технического обслуживания  Если изменения были внесены в текущем году – проверка их документирования, в ходе которой подтверждается, что процедуры были должным образом обоснованы и утверждены. Использование вашего суждения для получения доказательств, достаточных для подтверждения необходимости внесения изменений. Выполнение процедур, связанных с доступом в систему для изменения конфигурации.			

**Примечание**

**МСА 330.22/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с МСА 330.22 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски» аудитор обязан провести тесты средств контроля, когда результаты оценки риска включают допущение об операционной эффективности средств контроля или когда процедуры

проверки по существу сами по себе не дают достаточных надлежащих аудиторских доказательств на уровне утверждений.

*Примечание*

**МСА 330.23/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.23 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, когда результаты оценки аудитором рисков существенного искажения на уровне утверждений включают допущение о том, что средства контроля функционируют эффективно, для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что средства контроля функционировали эффективно в соответствующие промежутки проверяемого периода, аудитор обязан выполнить тесты средств контроля.

*Примечание*

**МСА 240.57/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.57 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита»** при выявлении и оценке рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений по различным категориям операций, оборотов по счетам и раскрытий информации, аудитор обязан выявить и оценить риск существенного искажения в результате совершения недобросовестных действий. Оцененные риски, которые могли бы привести к существенному искажению финансовой отчетности в результате недобросовестных действий, представляют собой серьезные риски, и, соответственно, в той степени, в какой он ранее не оценивал, аудитор обязан оценить структуру соответствующих механизмов контроля, применяемых аудируемым лицом, включая соответствующие меры контроля, а также удостовериться в том, применялись ли они на практике.

*Примечание*

**МСА 240.59/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.59 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита»** аудитору необходимо понять механизмы контроля, которые были разработаны и внедрены руководством для предотвращения и обнаружения фактов недобросовестных действий, поскольку при разработке и внедрении таких механизмов руководство может формулировать обоснованные суждения о характере и масштабе механизмов, которые оно выбирает для последующего внедрения, а также о характере и масштабе рисков, которые оно принимает. Аудитор может узнать, например, что руководство сознательно принимает риски, связанные с недостаточно продуманным распределением обязанностей. Очень часто такая ситуация встречается в небольших организациях, за деятельностью которых владельцы осуществляют оперативный ежедневный контроль. Информация, полученная в результате понимания существующих и используемых механизмов контроля, может оказаться полезной при определении факторов риска недобросовестных действий, которые могут повлиять на оценку аудитором риска того, что финансовая отчетность может содержать существенные искажения, вызванные недобросовестными действиями.

*Примечание*

**МСА 315.54/ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.54 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** получение представления о системе внутреннего контроля предполагает оценку структуры средства контроля и подтверждение факта его внедрения. Оценка структуры средства контроля включает анализ того, может ли это средство, как само по себе, так и в сочетании с другими средствами, должным образом предотвращать, выявлять и исправлять существенные искажения. Более подробное объяснение представлено далее в обсуждении каждого компонента системы внутреннего контроля. Факт внедрения средства контроля означает, что оно существует и что аудируемое лицо использует его. При принятии решения о рассмотрении порядка внедрения средства контроля аудитор анализирует его структуру.

*Примечание*

**МСА 315.55/ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.55 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** процедуры оценки риска для получения аудиторских доказательств о структуре и внедрении соответствующих средств контроля могут включать запросы к работникам аудируемого лица, наблюдение за применением специфических средств контроля, проверку документов и отчетов, а также изучение операции через информационную систему, в рамках которой производится подготовка финансовой отчетности.

*Примечание*

**МСА 330.26/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.26 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** процесс тестирования операционной эффективности средств контроля отличается от получения аудиторских доказательств внедрения средств контроля. При получении аудиторских доказательств внедрения путем выполнения процедур оценки риска аудитор устанавливает факт существования соответствующих средств контроля и факт их использования аудируемым лицом. При проведении тестов операционной эффективности средств контроля аудитор получает аудиторские доказательства того, что средства контроля функционируют должным образом. Это предполагает получение аудиторских доказательств применения средств контроля в те или иные промежутки времени проверяемого периода, последовательности и способов их применения, а также получения информации о лицах, которые их применяли. Если в разные промежутки времени периода, за который проводится аудиторская проверка, применялись принципиально разные средства контроля, аудитор тщательно анализирует каждое из них. Аудитор может прийти к выводу о целесообразности тестирования операционной эффективности средств контроля одновременно с оценкой их структуры и получением аудиторских доказательств их внедрения.

*Примечание*

**МСА 330.28/ПСАД № 35 [проект]**

**МСА 330.28 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что аудитор осуществляет выбор аудиторских процедур для получения подтверждения операционной эффективности средств контроля. По мере того, как повышается запланированный уровень уверенности, аудитор занимается поиском более надежных аудиторских доказательств. В ситуации, когда аудитор выбирает подход, который в основном включает тесты средств внутреннего контроля, относящиеся, в частности, к тем рискам, по которым невозможно получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства только по результатам процедур проверки по существу, он, как правило, выполняет тесты средств контроля для получения большей уверенности в их операционной эффективности.

*Примечание*

**МСА 330.35/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.35 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** продолжительность проведения тестов средств контроля зависит от цели аудита и определяет период, в течение которого средства контроля могут считаться надежными. Если аудитор тестирует средства контроля в какой-то определенный момент времени, он получает аудиторские доказательства лишь того, что в тот конкретный момент средства контроля функционировали эффективно. Если же аудитор тестирует средства контроля в течение какого-то определенного периода времени, он получает аудиторские доказательства операционной эффективности средств контроля в течение этого периода времени.

*Примечание*

**МСА 330.37/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.37 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** при получении аудиторских доказательств операционной эффективности средств контроля в течение промежуточного периода аудитор должен определить перечень дополнительных аудиторских доказательств, которые необходимо получить в оставшееся время. Определяя этот перечень, аудитор рассматривает значимость оцененных рисков существенного искажения на уровне утверждения, специфические средства контроля, которые подверглись тестированию в течение промежуточного периода, объем полученных аудиторских доказательств операционной эффективности этих средств контроля, степень, в какой он намерен сократить объем дальнейших процедур проверки по существу с учетом надежности средств контроля, а также контрольную среду. Аудитор получает аудиторские доказательства характера и объема всех существенных изменений в системе внутреннего контроля, включая изменения в информационной системе, процессах, а также кадровом составе, которые произошли после окончания промежуточного периода.

*Примечание*

**МСА 330.29/ПСАД № 35 [проект]**

**МСА 330.29 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** требует от аудитора выполнения других аудиторских процедур в сочетании с направлением запроса о тестировании операционной эффективности средств контроля. Хотя порядок тестирования операционной эффективности средств контроля и отличается от получения понимания их структуры и внедрения, он обычно предполагает выполнение тех же видов аудиторских процедур, использованных для оценки структуры и внедрения средств контроля, и может также включать повторное применение аудитором средства контроля. Поскольку одного запроса недостаточно, для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств операционной эффективности средств контроля аудитор использует сочетание аудиторских процедур. Средства контроля, подлежащие

тестированию посредством направления запроса в сочетании с проверкой или повторным применением, обычно предоставляют больше уверенности, чем те средства контроля, аудиторские доказательства операционной эффективности которых включают лишь запрос и наблюдение. Например, для тестирования операционной эффективности средств контроля за денежными поступлениями аудитор может направлять запросы и анализировать процедуры, применяемые аудируемым лицом для открытия почты и обработки денежных поступлений. Принимая во внимание тот факт, что наблюдение имеет отношение только к моменту времени, в который оно осуществляется, аудитор обычно дополняет процесс наблюдения направлением запросов работникам аудируемого лица. С целью получения достаточных надлежащих аудиторских обстоятельств он также может проверять документацию о функционировании таких средств контроля в другие моменты времени в течение проверяемого периода.

*Примечание*

**МСА 330.30/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.30 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** характер какого-то конкретного средства контроля влияет на тип аудиторской процедуры, выполнить которую необходимо для получения аудиторского доказательства того, что в соответствующие моменты времени в течение проверяемого периода средство контроля функционировало эффективно. Операционная эффективность некоторых средств контроля подтверждается документально. В таком случае аудитор может принять решение о проверке документации для получения аудиторских доказательств их операционной эффективности. Вместе с тем, по другим средствам контроля требуемой документации может не быть в наличии или она может быть недостаточно информативной. Например, документация о функционировании может отсутствовать по ряду причин, связанных с контрольной средой, таких, в частности, как распределение полномочий и обязанностей, или с видами средств контроля, такими как средства, реализуемые с помощью компьютера. В такой ситуации аудиторские доказательства операционной эффективности можно получить путем направления запросов в сочетании с выполнением других аудиторских процедур, таких как наблюдение или применение методов аудита с использованием ЭВМ.

*Примечание*

**МСА 330.45/ПСАД № 35 [проект]**

**МСА 330.45 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что аудитор прорабатывает содержание тестов средств контроля для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что в течение периода, когда эти средства могли считаться надежными, они функционировали эффективно. Вопросы, которые аудитор может рассматривать при определении объема тестов средств контроля, включают следующие:

частота применения средства контроля аудируемым лицом в течение периода;

длительность промежутка времени в период аудита, в течение которого аудитор полагается на операционную эффективность средства контроля;

адекватность и надежность аудиторских доказательств, которые должны быть получены для подтверждения того, что средство контроля предотвращает, выявляет и исправляет существенные искажения на уровне предпосылок;

объем, в котором аудиторские доказательства получаются по результатам тестирования других средств контроля, относящихся к предпосылкам;

степень, в которой аудитор планирует полагаться на операционную эффективность средства контроля при оценке риска (и, тем самым, сократить объем процедур проверки по существу в зависимости от надежности такого средства контроля);

ожидаемая степень отклонения от предписанной процедуры контроля.

*Примечание*

**МСА 330.4/ПСАД № 35 [проект]**

Далее, **МСА 330.46 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что чем больше аудитор полагается на операционную эффективность средств контроля при оценке риска, тем больше объем тестирования средств контроля. Кроме того, по мере увеличения ожидаемой степени отклонения от предписанной процедуры контроля аудитор расширяет объем тестирования средств контроля. Вместе с тем, аудитор рассматривает, указывает ли ожидаемая степень отклонения на то, что эффективность средства контроля недостаточна для снижения риска существенного искажения на уровне утверждения до уровня, оцененного аудитором. Если ожидаемая степень предполагаемого отклонения очень высока, аудитор может прийти к заключению о нецелесообразности проведения тестов средств контроля конкретной предпосылки.

*Примечание*

**МСА 330.47/ПСАД № 35 [проект]**

Далее, **МСА 330.47 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что в силу последовательного характера компьютерной обработки информации аудитор может отказаться от расширения объема тестирования автоматизированного средства контроля. Автоматизированное средство контроля должно функционировать последовательно, за исключением случаев внесения изменений в программное обеспечение (включая таблицы, файлы или другие постоянные данные, используемые программой). После того как аудитор установит, что автоматизированное средство контроля функционирует в плановом режиме (что можно сделать как в момент внедрения средства контроля, так и в какое-либо иное время), он рассматривает необходимость проведения тестов для подтверждения того, что это средство продолжает функционировать эффективно. Подобные тесты могут включать подтверждение того, что изменения в программу не вносятся без применения соответствующих средств контроля изменений, что для обработки операции используется авторизованная версия программы и что соответствующие средства контроля являются эффективными. Подобные тесты также могут включать подтверждение того, что изменения в программы не вносились, что может потребоваться в случае если аудируемое лицо использует пакетное программное обеспечение без его модернизации или технического обслуживания. Например, для получения аудиторских доказательств об отсутствии попыток несанкционированного доступа в течение проверяемого периода аудитор может проверить документацию по обеспечению информационной безопасности.

*Примечание*

**МСА 530.15/ПСАД №16**

**МСА 530.15 «Аудиторская выборка»** указывает, что согласно своему пониманию системы внутреннего контроля аудитор устанавливает характеристики или атрибуты, которые свидетельствуют о функционировании средства контроля, а также условия возможного отклонения, которые свидетельствуют об отклонении от функционирования на должном уровне. В дальнейшем аудитор может протестировать наличие или отсутствие атрибутов.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски» аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждения и результаты аудиторских процедур.



### А.3 Аудиторские процедуры проверки по существу

#### **МСА 330.5; 330.48; 330.49/ ПСАД № 35 [проект] МСА 500.22/ПСАД №5**

##### *Примечание*

###### **МСА 330.5/ПСАД № 35 [проект]**

МСА 330.5 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски» указывает, что при наличии недостатков в контрольной среде аудитор обычно выполняет больше аудиторских процедур по состоянию на конец отчетного периода, чем на промежуточную дату, пытается получить более полные аудиторские доказательства по результатам **процедур проверки по существу**, вносит изменения в характер аудиторских процедур для получения более убедительных аудиторских доказательств, а также увеличивает количество площадок/подразделений, которые следует включить в объем аудиторской проверки.

##### *Примечание*

###### **МСА 330.48/ПСАД № 35 [проект]**

Как указано в МСА 330.48 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором **риски**», процедуры проверки по существу выполняются с целью выявления существенных искажений на уровне утверждений и включают детальные тесты категорий операций, оборотов по счетам, раскрытий информации и аналитических процедур аудиторской проверки по существу. Аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу в целях учета соответствующей оценки риска существенного искажения.

##### *Примечание*

###### **МСА 330.49/ПСАД № 35 [проект]**

Далее, МСА 330.49 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором **риски**» указывает, что независимо от оцененного риска существенного искажения аудитор должен разработать и выполнить процедуры проверки по существу в отношении каждой существенной категории операций, оборотов по счетам и раскрытия информации. Это требование отражает тот факт, что оценка аудитором риска является результатом его суждения и может оказаться недостаточной для безоговорочного выявления всех рисков существенного искажения. Более того, существуют неотъемлемые ограничения системы внутреннего контроля, включая действия высшего руководства в обход системы контроля. Соответственно, хотя по результатам проведения только тестов средств контроля в отношении конкретного утверждения, связанного с той или иной категорией операций, оборотами по счетам или раскрытием информации, аудитор и может сделать вывод о том, что риск существенного искажения может быть снижен до приемлемо низкого уровня, он всегда выполняет процедуры проверки по существу по каждой существенной категории операций, обороту по счетам и раскрытию информации.

##### *Примечание*

###### **МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход системы внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих

аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

**Цель аудита № 1: получить достаточное количество аудиторских доказательств того, что сопоставимая информация отражена надлежащим образом и корректно обработаны и отражены данные о начальных сальдо**

<b>Обоснование оценки риска существенного искажения МСА 315.100; 315.101/ПСАД № 35 [проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20; 200.21/ПСАД №1</b>		<b>Риск существенного искажения</b>
Неотъемлемый риск	Высокий	<b>средний</b>
Риск средств контроля	Подтверждение статуса средств контроля: эффективные	

**Примечание**

**МСА 315.100/ ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

**Примечание**

**МСА 315.101 / ПСАД № 34 [проект]**

В соответствии с МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (устройства) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

**Примечание**

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.20 «Аудиторские доказательства» аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими

процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность утверждения искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенного искажения на уровне утверждений, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в

неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

<i>№№ МСА/П САД</i>	<b>Характер и объем аудиторских процедур МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД № 35 [проект]; МСА 520.10/ПСАД №20; 520.11; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД № 35 [проект]</b>	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<i>Аналитические процедуры проверки по существованию</i>		
	Неприменимо		
	<i>Детальные тесты</i> <b>МСА 330.54; 330.64 / ПСАД № 35 [проект]; МСА 530.21; 530.22 / ПСАД №16</b>		
<b>500.26/№ 5</b>	Сверить все сопоставимые данные с показателями подписанной финансовой отчетности за предыдущий отчетный период. Обсудить все расхождения с финансовым контролером.	Ассистент аудитора март 2006 г.	D7.1100
<b>510.6/ №19</b>  <b>510.2/ №19</b>  <b>710.20/ №27 [проект]</b>	Направить письмо предыдущему аудитору с запросом о предоставлении вам доступа к рабочим бумагам по аудиту за 2004 год. Провести обзор рабочих бумаг предыдущего аудитора с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что  (а) начальные сальдо не содержат искажений, которые могли бы оказать существенное влияние на данные финансовой отчетности текущего периода;  (б) применение соответствующих принципов учетной политики было последовательным либо изменения принципов учетной политики были должным образом учтены, а информация о них была представлена и раскрыта в установленном порядке.	Руководитель аудиторской группы  20 ноября 2005 г.	D7.1100
<b>510.6 / №19</b>	Проанализировать профессиональную компетентность и независимость предыдущего аудитора.	Руководитель аудиторской группы  20 ноября 2005 г.	D7.1100
	<i>Аудиторские процедуры при обстоятельствах, указывающих на возможность искажения финансовой отчетности в результате</i>		

<i>№№ МСА/П САД</i>	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД № 35 [проект]; МСА 520.10/ПСАД №20; 520.11; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД № 35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<i>недобросовестных действий (при необходимости)</i>		
	Неприменимо		
<i>300.17/ №3</i>	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы 29 марта 2006 г.	Оценка риска существенно о искажения не нуждается в уточнении

**Примечание**

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход системы внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

**Примечание**

**МСА 330.51/ ПСАД № 35 [проект]**

Согласно МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно относятся к данному риску.

**Примечание**

**МСА 330.52/ ПСАД № 35 [проект]**

Согласно МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

**Примечание**

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для выполнения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно выполнены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

*Примечание*

**МСА 330.53/ПСАД № 35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 330.56/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволяют подтвердить на конец отчетного периода выводы, сделанные аудитором в промежуточную дату.

*Примечание*

**МСА 330.63/ПСАД № 35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором**

**риски»,** аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур для проведения тестирования часто требует отбора элементов совокупности.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»** при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.



*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»**, инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. Проверка записей и документов предоставляет аудиторские доказательства разной степени надежности в зависимости от их характера и источника.

*Примечание*

**МСА 510.6/ПСАД №19**

**МСА 510.6 «Особенности первой проверки аудируемого лица»** указывает, что в случае если аудит финансовой отчетности за предыдущий отчетный период проводился другим аудитором, действующий аудитор может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении начальных сальдо путем проведения обзора рабочих бумаг, подготовленных предыдущим аудитором. В таких ситуациях действующий аудитор также проводит анализ профессиональной компетентности и независимости предыдущего аудитора. Если заключение, выданное предыдущим аудитором, было модифицированным, действующий аудитор должен в текущем отчетном периоде обратить особое внимание на вопросы, которые стали причиной выдачи модифицированного аудиторского заключения.

*Примечание*

**МСА 510.2/ПСАД №19**

**МСА 510.2 «Особенности первой проверки аудируемого лица»** требует от аудитора для проведения первого аудита получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие, что:

- (а) начальные сальдо не содержат искажений, которые могли бы оказать существенное влияние на данные финансовой отчетности текущего периода;
- (б) применение соответствующих принципов учетной политики было последовательным либо изменения принципов учетной политики были должным образом учтены, а информация о них была представлена и раскрыта в установленном порядке.

*Примечание*

**МСА 710.20/ПСАД №27 [проект]**

**МСА 710.20 «Сопоставимые данные в финансовой отчетности»** требует от аудитора получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что сопоставимая финансовая отчетность соответствует требованиям применимых основных принципов финансовой отчетности. При этом аудитору следует определить:

- (а) соответствует ли учетная политика предыдущего периода учетной политике текущего периода, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) раскрыта надлежащая информация;
- (б) согласуются ли показатели за предыдущий период с величинами и прочими раскрытиями, представленными за предыдущий период, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) раскрыта надлежащая информация.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитор может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.

**Цель аудита № 3: получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства наличия полных достоверных журнальных проводок, в том числе типичных и нетипичных журнальных проводок и других корректировок, которые не содержат существенных искажений.**

Работы по обработке всех 13 бухгалтерских проводок за отчетный период выполняются в рамках отдельного компонента.

Существует перечень стандартных бухгалтерских проводок, которые вносятся на ежегодной основе. Могут также предлагаться дополнительные специфические бухгалтерские проводки. Внесение бухгалтерских проводок требует ручной авторизации – в онлайн-режиме – со стороны финансового контролера или финансового директора.

Основные области риска МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]	Описание выявленных механизмов контроля МСА 315 прил. 2.15; 315 прил. 2.16; 315.90; 315.54/ПСАД №34 [проект]	ИТ компонент? МСА 315.56; 315.81; 315.57; 315.58; 315.63/ПСАД №34 [проект]	Подлежит тестированию? МСА 330.24 / ПСАД №35 [проект]
Неверно внесенная бухгалтерская проводка	Конфигурация системы	Да	Да
	Средства контроля конфигурации системы включают проверки сальдо (дебет = кредит или активы = обязательства плюс капитал) и нераспределенной прибыли (нераспределенная прибыль на начало года + чистая прибыль = нераспределенная прибыль на конец года).		
	Проверка со стороны финансового контролера/финансового директора	Нет	Да
	Финансовый контролер/финансовый директор утверждают все бухгалтерские проводки в электронной форме.		

**Примечание**

**МСА 315.75/ПСАД №34 [проект]**

МСА 315.75 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» указывает, что сама по себе среда контроля не предотвращает, не выявляет и не исправляет существенное искажение информации, допущенное в отношении категорий операций, остатков по счетам, раскрытий информации и связанных с ними утверждений. Поэтому при оценке рисков существенного искажения аудитор, как правило, учитывает помимо контрольной среды влияние других компонентов, например, мониторинг средств контроля и выполнение особых контрольных мероприятий.

**Примечание**

### **МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### **Примечание**

#### **МСА 315 прил. 2.15/ПСАД №34 [проект]**

Согласно МСА 315 прил. 2.15 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации», в целом контрольные мероприятия, которые могут выполняться в процессе аудита, могут быть определены как политика и процедуры, относящиеся к следующим направлениям:

- Обзор результатов деятельности: эти контрольные мероприятия включают проведение обзоров и аналитического изучения фактических результатов деятельности в сравнении с плановыми показателями, прогнозами, а также результатами деятельности предыдущего отчетного периода; сопоставление различных групп данных по операционной или финансовой деятельности параллельно с аналитическим изучением взаимосвязи и принятием мер по расследованию и устранению выявленных расхождений; сопоставление данных из внутренних источников с внешними источниками информации; обзор результатов операционной деятельности, например, изучение менеджером отдела потребительского кредитования банка отчетов по филиалам, регионам, видам кредитов, требующим согласования, и их возвратности.
- Обработка информации: Для проверки точности, полноты и авторизации операций осуществляются различные контрольные мероприятия. Двумя крупными группами мероприятий контроля информационных систем являются прикладные средства контроля и общие средства ИТ-контроля. Прикладные средства контроля применяются к индивидуальным приложениям. Эти средства позволяют удостовериться в том, что проведенные операции были авторизованы, точно и в полном объеме отражены, а данные по ним обработаны. Общие средства ИТ-контроля представляют собой политику и процедуры, относящиеся к целому ряду приложений и поддерживающие эффективное функционирование прикладных средств контроля путем обеспечения бесперебойного функционирования информационных систем. Общие средства ИТ-контроля обычно включают средства контроля за функционированием центра обработки информации и сетевого оборудования, приобретением, изменением и техническим обслуживанием системного ПО, обеспечением защиты от несанкционированного доступа, а также приобретением, разработкой и техническим обслуживанием прикладной системы. Эти средства применяются к среде базовых вычислительных устройств, мини-ЭВМ и ПК.
- Средства физического контроля: Эти меры включают обеспечение физической сохранности активов, в том числе применение соответствующих средств защиты, например, средств безопасности доступа к активам и записям; авторизацию доступа к компьютерным программам и массивам данных; регулярный подсчет и сопоставление полученных данных с данными, указанными в контрольных записях (например, сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и материально-производственных запасов с учетными данными). Степень, в какой средства физического контроля, направленные на предотвращение хищения активов, обеспечивают надлежащий порядок подготовки финансовой отчетности и, соответственно, проведения аудита, зависит от ряда обстоятельств, таких,

например, как высокая вероятность нецелевого использования активов.

- Разделение обязанностей: Наделение различных сотрудников обязанностями по авторизации операций, их отражению в учете и обеспечению сохранности активов направлено на снижение возможностей любого из сотрудников совершать неправомерные действия и скрывать ошибки или мошеннические действия в ходе исполнения им своих должностных обязанностей.

#### **МСА 315 прил. 2.16/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315 прил. 2.16 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** реализация отдельных мер контроля может зависеть от наличия соответствующей общей политики, внедренной руководством или лицами, наделенными полномочиями по корпоративному управлению.

#### ***Примечание***

#### **МСА 315.90/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.90 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** требует от аудитора получить достаточное представление о мероприятиях контроля для оценки рисков существенного искажения на уровне утверждений и для проработки дальнейших аудиторских процедур для реагирования на оцененные риски. Мероприятия контроля представляют собой политику и процедуры, которые помогают обеспечить исполнение директив руководства, например, принятие необходимых мер по устранению рисков, которые ставят под угрозу достижение целей аудируемого лица. Мероприятия контроля, как в рамках использования компьютерной системы, так и вручную, имеют разные цели и применяются на разных организационных и функциональных уровнях. Примеры специфических мероприятий контроля включают мероприятия, относящиеся к следующим направлениям:

- авторизация
- обзор результатов деятельности
- обработка информации
- средства физического контроля
- разделение обязанностей

#### ***Примечание***

#### **МСА 315.54/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.54 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** оценка структуры того или иного средства контроля предполагает анализ того, способно ли оно как в отдельности, так и в совокупности с другими средствами, эффективно предотвращать, выявлять и исправлять существенные искажения.

#### ***Примечание***

#### **МСА 315.56/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.56 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что при отсутствии отдельных автоматизированных процедур, которые обеспечивают последовательное применение того или иного средства контроля, получения одного лишь представления о средствах контроля аудируемого лица недостаточно для тестирования операционной эффективности средств контроля.

Информационные технологии позволяют аудируемому лицу последовательно обрабатывать большие объемы данных, повышают возможность мониторинга средств контроля и способствуют разделению обязанностей путем внедрения средств контроля безопасности в приложения, базы данных и операционные системы.

*Примечание*

**МСА 315.81/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.81 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** требует от аудитора получить представление об информационной системе, в том числе соответствующих бизнес-процессах, относящихся к подготовке финансовой отчетности, включая процедуры, как в рамках использования компьютерной системы, так и вручную, которые применяются для инициирования, отражения в учете, обработки и включения таких операций в финансовую отчетность.

*Примечание*

**МСА 315.57/ПСАД №34 [проект]**

**МСА 315.57 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что большинство аудируемых лиц для подготовки финансовой отчетности и целей операционной деятельности использует системы ИТ. Вместе с тем, даже при широкомасштабном применении ИТ в рамках используемых систем сохраняются отдельные элементы выполнения работ вручную. Как следствие, система внутреннего контроля аудируемого лица скорее всего будет содержать элементы как работ, выполняемых вручную, так и автоматизированных процедур, характеристики которых соответствуют результатам оценки аудитором рисков и на которых будут основываться дальнейшие аудиторские процедуры.

*Примечание*

**МСА 315.58/ПСАД №34 [проект]**

Далее, **МСА 315.58 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** указывает, что использование элементов работ, выполняемых вручную, и автоматизированных процедур в рамках внутреннего контроля также оказывает влияние на порядок инициирования, отражения в учете, обработку и включение данных об операциях в финансовую отчетность. В состав средств контроля в системе, включающей элементы работ, выполняемых вручную, могут входить такие процедуры, как утверждение и обзор мероприятий, выверки и последующий контроль за статьями, которые являлись объектом выверок. В качестве альтернативы для инициирования, отражения в учете, обработки и включения в финансовую отчетность операций аудируемое лицо может использовать автоматизированные процедуры. В таком случае записи в электронном формате заменяют собой такие документы, подготавливаемые на бумажном носителе, как заказы на покупку, счета, транспортные накладные и соответствующие им учетные записи. Средства контроля в системе ИТ включают сочетание автоматизированных средств (средства контроля, встроенные в компьютерные программы) и средств, применяемых вручную. Далее, средства ручного контроля могут не зависеть от ИТ, могут использовать информацию, полученную в рамках использования ИТ, или могут ограничиваться мониторингом функционирования ИТ и автоматизированных средств контроля, а для их обработки могут применяться иные способы. При использовании ИТ для инициирования, отражения в учете, обработки или включения операций или другой финансовой информации в финансовую отчетность системы и программы могут включать средства контроля, которые связаны с соответствующими предпосылками по существенным счетам или которые имеют исключительно важное значение для функционирующих средств ручного контроля, зависящих от ИТ. Соотношение автоматизированных и ручных средств контроля аудируемого лица зависит от характера и масштаба использования аудируемым лицом информационных технологий.

*Примечание*

**МСА 315.63/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.63 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков**

**существенного искажения информации»,** формируя представление о системе внутреннего контроля, аудитор анализирует, правильно ли аудируемое лицо отреагировало на риски, возникшие в результате использования автоматизированной или ручной систем, внедрив используемые средства контроля.

*Примечание*

**МСА 330.24/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.24 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что оценка аудитором риска существенного искажения на уровне утверждений может включать предположение в отношении операционной эффективности средств контроля. В этом случае аудитор проводит тесты средств внутреннего контроля в целях получения аудиторских доказательств их операционной эффективности. Тесты операционной эффективности средств внутреннего контроля выполняются только в отношении тех средств контроля, которые аудитор определил как подходящие для предотвращения, выявления и исправления существенного искажения в утверждении.

## А.2 Матрица средств контроля

Цель аудита № 3: получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства наличия полных достоверных журнальных проводок, в том числе типичных и нетипичных журнальных проводок и других корректировок, которые не содержат существенных искажений.

Идентификатор средства контроля	Средство контроля, направленное на предупреждение недобросовестных действий	Результаты теста структуры	Номер рабочего документа	Характер и объем аудиторских процедур	Результаты теста(-ов) операционной эффективности и	Исполнитель, дата исполнения	Номер рабочего документа
МСА 330.22; 330.23/ ПСАД №35 [проект]	МСА 240.57; 240.59/ПС АД №13	МСА 315.54; 315.55/ПСАД №34 [проект]		МСА 330.26; 330.28; 330.35; 330.37; 330.29; 330.30; 330.45; 330.46; 330.47; / ПСАД №35 [проект] МСА 530.15/ПСАД №16		МСА 330.73/ ПСАД №35 [проект]	
Конфигурация системы Средства контроля конфигурации системы включают проверки сальдо и нераспределенной прибыли		Эффективность подтверждена	D7.50	См. цель аудита в рабочем документе D7.102	Эффективность подтверждена	Группа управления информационными рисками 29 ноября 2005 г.	B6.110
Проверка со стороны финансового контролера/финансового директора	Да	Эффективность не подтверждена	D7.50	В результате действий исполнительного директора и финансового директора в обход системы контроля			



*Примечание*

**МСА 330.22/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.22 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор обязан провести тесты средств контроля, когда результаты оценки риска включают допущение об операционной эффективности средств контроля или когда процедуры проверки по существу сами по себе не дают достаточных надлежащих аудиторских доказательств на уровне утверждений.

*Примечание*

**МСА 330.23/ ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.23 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, когда результаты оценки аудитором рисков существенного искажения на уровне утверждений включают допущение о том, что средства контроля функционируют эффективно, для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что средства контроля функционировали эффективно в соответствующие промежутки периода, по которому проводится аудиторская проверка, аудитор обязан выполнить тесты средств контроля.

*Примечание*

**МСА 240.57/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.57 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита»** при выявлении и оценке рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений по различным категориям операций, оборотов по счетам и раскрытий информации, аудитор обязан выявить и оценить риск существенного искажения в результате совершения недобросовестных действий. Оцененные риски, которые могли бы привести к существенному искажению финансовой отчетности в результате недобросовестных действий, представляют собой серьезные риски, и, соответственно, в той степени, в какой он ранее не оценивал, аудитор обязан оценить структуру соответствующих механизмов контроля, применяемых аудируемым лицом, включая соответствующие меры контроля, а также удостовериться в том, применялись ли они на практике.

*Примечание*

**МСА 240.59/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.59 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита»** аудитор

необходимо понять механизмы контроля, которые были разработаны и внедрены руководством для предотвращения и обнаружения фактов недобросовестных действий, поскольку при разработке и внедрении таких механизмов руководство может формулировать обоснованные суждения о характере и масштабе механизмов, которые оно выбирает для последующего внедрения, а также о характере и масштабе рисков, которые оно принимает. Аудитор может узнать, например, что руководство сознательно принимает риски, связанные с недостаточно продуманным распределением обязанностей. Очень часто такая ситуация встречается в небольших организациях, за деятельностью которых владельцы осуществляют оперативный ежедневный контроль. Информация, полученная в результате понимания существующих и используемых механизмов контроля, может оказаться полезной при определении факторов риска недобросовестных действий, которые могут повлиять на оценку аудитором риска того, что финансовая отчетность может содержать существенные искажения, вызванные недобросовестными действиями.

*Примечание*

**МСА 315.54/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.54 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** получение представления о системе внутреннего контроля предполагает оценку структуры средства контроля и подтверждение факта его внедрения. Оценка структуры средства контроля включает анализ того, может ли это средство, как само по себе, так и в сочетании с другими средствами, должным образом предотвращать, выявлять и корректировать существенные искажения. Более подробное объяснение представлено далее в обсуждении каждого компонента системы внутреннего контроля. Факт внедрения средства контроля означает, что оно существует и что аудируемое лицо использует его. При принятии решения о рассмотрении порядка внедрения средства контроля аудитор анализирует его структуру.

*Примечание*

**МСА 315.55/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.55 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** процедуры оценки риска для получения аудиторских доказательств о структуре и внедрении соответствующих средств контроля могут включать запросы к работникам аудируемого лица, наблюдение за применением специфических средств контроля, проверку документов и отчетов, а также изучение операции через информационную систему, в рамках которой производится подготовка финансовой отчетности.

*Примечание*

**МСА 330.26/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.26 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** процесс тестирования операционной эффективности средств контроля отличается от получения аудиторских доказательств внедрения средств контроля. При получении аудиторских доказательств внедрения путем выполнения процедур оценки риска аудитор устанавливает факт существования соответствующих

средств контроля и факт их использования аудируемым лицом. При проведении тестов операционной эффективности средств контроля аудитор получает аудиторские доказательства того, что средства контроля функционируют должным образом. Это предполагает получение аудиторских доказательств применения средств контроля в те или иные промежутки времени периода, за который проводится аудит, последовательности и способов их применения, а также получения информации о лицах, которые их применяли. Если в разные промежутки времени периода, за которые проводится аудиторская проверка, применялись принципиально разные средства контроля, аудитор тщательно анализирует каждое из них. Аудитор может прийти к выводу о целесообразности тестирования операционной эффективности средств контроля одновременно с оценкой их структуры и получением аудиторских доказательств их внедрения.

*Примечание*

**МСА 330.28/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.28 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что аудитор осуществляет выбор аудиторских процедур для получения подтверждения операционной эффективности средств контроля. По мере того, как повышается запланированный уровень уверенности, аудитор занимается поиском более достоверных аудиторских доказательств. В ситуации, когда аудитор выбирает подход, который в основном включает тесты средств внутреннего контроля, относящиеся, в частности, к тем рискам, по которым невозможно получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства только по результатам процедур проверки по существу, он, как правило, выполняет тесты средств контроля для получения большей уверенности в их операционной эффективности.

*Примечание*

**МСА 330.35/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.35 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** продолжительность проведения тестов средств контроля зависит от цели аудита и определяет период, в течение которого средства контроля могут считаться надежными. Если аудитор тестирует средства контроля в какой-то определенный период времени, он получает аудиторские доказательства лишь того, что в тот конкретный момент средства контроля функционировали эффективно. Если же аудитор тестирует средства контроля в течение какого-то определенного периода времени, он получает аудиторские доказательства операционной эффективности средств контроля в течение этого периода времени.

*Примечание*

**МСА 330.37/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.37 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** при получении аудиторских

доказательств операционной эффективности средств контроля в течение промежуточного периода аудитор должен определить перечень дополнительных аудиторских доказательств, которые необходимо получить в оставшееся время. Определяя этот перечень, аудитор рассматривает значимость оцененных рисков существенного искажения на уровне утверждения, специфические средства контроля, которые подверглись тестированию в течение промежуточного периода, объем полученных аудиторских доказательств операционной эффективности этих средств контроля, степень, в какой он намерен сократить объем дальнейших процедур проверки по существу с учетом надежности средств контроля, а также контрольную среду. Аудитор получает аудиторские доказательства характера и объема всех существенных изменений в системе внутреннего контроля, включая изменения в информационной системе, процессах, а также кадровом составе, которые произошли после окончания промежуточного периода.

*Примечание*

**МСА 330.29/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.29 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** требует от аудитора выполнения других аудиторских процедур в сочетании с направлением запроса о тестировании операционной эффективности средств контроля. Хотя порядок тестирования операционной эффективности средств контроля и отличается от получения понимания их структуры и внедрения, он обычно предполагает выполнение тех же видов аудиторских процедур, использованных для оценки структуры и внедрения средств контроля, и может также включать повторное применение аудитором средства контроля. Поскольку одного запроса недостаточно, для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств операционной эффективности средств контроля аудитор использует сочетание аудиторских процедур. Средства контроля, подлежащие тестированию посредством направления запроса в сочетании с проверкой или повторным применением, обычно предоставляют больше уверенности, чем те средства контроля, аудиторские доказательства операционной эффективности которых включают лишь запрос и наблюдение. Например, для тестирования операционной эффективности средств контроля за денежными поступлениями аудитор может направлять запросы и анализировать процедуры, применяемые аудируемым лицом для открытия почты и обработки денежных поступлений. Принимая во внимание тот факт, что наблюдение имеет отношение только к моменту времени, в который оно осуществляется, аудитор обычно дополняет процесс наблюдения направлением запросов работникам аудируемого лица. С целью получения достаточных надлежащих аудиторских обстоятельств он также может проверять документацию о функционировании таких средств контроля в другие моменты времени в течение проверяемого периода.

*Примечание*

**МСА 330.30/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.30 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** характер какого-то конкретного средства контроля влияет на тип аудиторской процедуры, выполнить которую необходимо для получения аудиторского доказательства того, что в соответствующие моменты времени в течение аудируемого периода средство контроля функционировало эффективно. Операционная эффективность некоторых средств контроля подтверждается документально. В таком случае аудитор может принять решение о проверке документации для получения аудиторских доказательств их операционной эффективности. Вместе с тем, по другим средствам контроля требуемой документации может не быть в наличии или она может быть недостаточно информативной. Например, документация о функционировании может отсутствовать по ряду причин, связанных с контрольной средой, таких, в частности, как распределение полномочий и обязанностей, или с видами средств контроля, такими

как средства, реализуемые с помощью компьютера. В такой ситуации аудиторские доказательства операционной эффективности можно получить путем направления запросов в сочетании с выполнением других аудиторских процедур, таких как наблюдение или применение методов аудита с использованием ЭВМ.

*Примечание*

**МСА 330.45/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.45 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что аудитор прорабатывает содержание тестов средств контроля для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что в течение периода, когда эти средства могли считаться надежными, они функционировали эффективно. Вопросы, которые аудитор может рассматривать при определении объема тестов средств контроля, включают следующие:

частота применения средства контроля аудируемым лицом в течение периода;

длительность промежутка времени в период аудита, в течение которого аудитор полагается на операционную эффективность средства контроля;

адекватность и надежность аудиторских доказательств, которые должны быть получены для подтверждения того, что средство контроля предотвращает, выявляет и исправляет существенные искажения на уровне предпосылки;

объем, в котором аудиторские доказательства получают по результатам тестирования других средств контроля, относящихся к предпосылкам;

степень, в которой аудитор планирует полагаться на операционную эффективность средства контроля при оценке риска (и, тем самым, сократить объем процедур проверки по существу в зависимости от надежности такого средства контроля);

ожидаемая степень отклонения от предписанной процедуры контроля.

*Примечание*

**МСА 330.46/ПСАД №35 [проект]**

Далее, **МСА 330.46 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, чем больше аудитор полагается на операционную эффективность средств контроля при оценке риска, тем больше объем тестирования средств контроля. Кроме того, по мере увеличения ожидаемой степени отклонения от предписанной процедуры контроля аудитор расширяет объем тестирования средств контроля. Вместе с тем, аудитор рассматривает, указывает ли ожидаемая степень отклонения на то, что эффективность средства контроля недостаточна для снижения риска существенного искажения на уровне утверждения до уровня, оцененного аудитором. Если ожидаемая степень предполагаемого отклонения очень высока, аудитор может прийти к заключению о нецелесообразности проведения тестов средств контроля конкретной предпосылки.

*Примечание*

**МСА 330.47/ПСАД №35 [проект]**

Далее, **МСА 330.47 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что в силу последовательного характера компьютерной обработки информации аудитор может отказаться от расширения объема тестирования автоматизированного средства контроля. Автоматизированное средство контроля должно функционировать последовательно, за исключением случаев внесения изменений в программное обеспечение (включая таблицы, файлы или другие постоянные данные, используемые программой). После того как аудитор установит, что автоматизированное средство контроля функционирует в плановом режиме (что можно сделать в момент внедрения средства контроля или в какое-либо иное время), он рассматривает необходимость проведения тестов для подтверждения того, что это средство продолжает функционировать эффективно. Подобные тесты могут включать подтверждение того, что изменения в программу не вносятся без применения соответствующих средств контроля изменений, что для обработки операции используется авторизованная версия программы и что соответствующие средства контроля являются эффективными. Подобные тесты также могут включать подтверждение того, что изменения в программы не вносились, что может потребоваться в случае если аудируемое лицо использует пакетное программное обеспечение без его модернизации или технического обслуживания. Например, для получения аудиторских доказательств об отсутствии попыток несанкционированного доступа в течение проверяемого периода аудитор может проверить документацию по обеспечению информационной безопасности.

*Примечание*

**МСА 530.15/ПСАД №16**

**МСА 530.15 «Аудиторская выборка»** указывает, что согласно своему пониманию системы внутреннего контроля аудитор устанавливает характеристики или признаки, которые свидетельствуют о функционировании средства контроля, а также условия возможного отклонения, которые свидетельствуют об отклонении от функционирования на должном уровне. В дальнейшем аудитор может протестировать наличие или отсутствие атрибутов.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждения и результаты аудиторских процедур.

### А.3 Аудиторские процедуры проверки по существу

**Цель аудита № 3: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств наличия полных достоверных бухгалтерских проводок, в том числе стандартных и нестандартных бухгалтерских проводок и других корректирующих записей, которые не содержат существенных искажений.**

Обоснование оценки риска существенного искажения <i>МСА</i>		Риск существенного искажения
Неотъемлемый риск	средний	<b>низкий</b>
Риск средств контроля	применяемые средства контроля эффективны (в части ошибок)	

#### *Примечание*

##### **МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

#### *Примечание*

##### **МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** в качестве аудиторских доказательств обоснованности оценки рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (структуры) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

#### *Примечание*

##### **МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.20 «Аудиторские доказательства»** аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов.

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность утверждений искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенных искажений на уровне утверждений, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает



прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

№№ МСА/ПСАД	Характер и объем аудиторских процедур	Исполнитель, дата исполнения	Номер рабочего документа
	МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №34 [проект]	330.73/ПСАД №34 [проект]	
	<i>Аналитические процедуры проверки по существу</i>		
	Неприменимо		
	<i>Детальные тесты</i>		
	МСА 330.54; 330.64/ПСАД №34 [проект]; 530.21; 530.22/ПСАД №16		
500.26/ №5	Получение перечня стандартных и нестандартных бухгалтерских проводок. Сравнение характера и количества стандартных бухгалтерских проводок с перечнем стандартных проводок, сделанных в предыдущем отчетном периоде, анализ выявленных расхождений.	Аудитор	D7.1300
	<i>Аудиторские процедуры, выполняемые в связи с риском недобросовестных действий (при необходимости)</i>		
	МСА 240.61; 240.62; 240.70/ПСАД №13		

**500.30/  
№5**

Опрос сотрудников, участвующих в процессе подготовки финансовой отчетности, в том числе сотрудников бухгалтерии, специалистов, осуществляющих ввод данных, программистов, сотрудников информационно-технологического отдела и других лиц, кто инициирует, учитывает, обрабатывает и включает в отчетность операции, бухгалтерские проводки и другие корректирующие записи, с целью выяснить, известно ли им о неправомерных, необычных или необоснованных действиях, связанных с обработкой бухгалтерских проводок и других корректирующих записей. Выяснение путем опроса, инициировались ли такие проводки непосредственно руководителями высшего звена вне связи с нормальной обработкой данных о финансово-хозяйственных операциях.

Аудитор

Март 2006 г.

D7.1300

330.19/  
№34  
[проект]

Определение всех бухгалтерских проводок, сделанных после закрытия отчетного периода и инициированных руководством, а также иных корректирующих записей; с помощью компьютерных средств автоматизации аудита извлечение элементов из данной совокупности для целей тестирования, в том числе:

240.78/  
№13

- проводок, сделанных в нерабочее время;
- проводок по не связанным между собой, необычным или редко используемым счетам;
- проводок, сделанных лицами, которые обычно не вносят бухгалтерских проводок, необычными пользователями, лицами, у которых вместо имени пользователя стоит пробел или бессмысленный набор символов, руководителями высшего звена или сотрудниками информационно-технологического отдела, в том числе исполнительным директором и финансовым директором;
- проводок, сделанных в конце или после закрытия отчетного периода, которые практически никак не объясняются и не описываются;
- проводок, сделанных до или в ходе подготовки финансовой отчетности, в которых отсутствуют номера счетов;
- проводок с суммами, содержащими круглые цифры или одинаковые последние цифры;
- проводок на уровне консолидации, влияющих на счета главной книги дочерних предприятия;
- проводок на сумму свыше 330 000 руб.;
- проводок, отражающих операции внутри группы;
- проводок по промежуточным или клиринговым счетам;
- проводок, сделанных для отражения необычных операции, которые выделяются из обычной практики делового оборота (операции могут быть необычными в силу своего характера, объема, сложности или частоты, особенно если они совершаются ближе к концу отчетного периода).

Руководитель  
аудиторской  
группы

Март 2006 г.

D7.1300

240.76/№ 13	Оценка документации, подтверждающей экономическую обоснованность вышеуказанных бухгалтерских проводок, и другой подтверждающей документации, в том числе выяснение следующих вопросов:		
240.78/№ 13	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ инициировались ли такие проводки уполномоченными на это лицами;</li> <li>▪ проверялись ли и санкционировались ли проводки уполномоченными сотрудниками в соответствии с политикой группы;</li> <li>▪ подтверждаются ли данные проводки достаточными и надежными доказательственными материалами;</li> <li>▪ отражают ли данные проводки реально имевшие место события и операции;</li> <li>▪ отражены ли данные проводки в соответствующем отчетном периоде;</li> <li>▪ отражены ли данные проводки в соответствии с принятой учетной политикой.</li> </ul>	Руководитель аудиторской группы	Март 2006 г. D7.1300
240.78/№ 13	Выполнение следующих процедур в части автоматических сторнирующих проводок:		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ анализ чистого результата автоматических сторнирующих проводок, сделанных до и после окончания отчетного периода;</li> <li>▪ анализ сроков формирования таких проводок, даже если их общий результат оказался нулевым.</li> </ul>	Руководитель аудиторской группы	Март 2006 г. D7.1300
300.17/№ 3	Оценка экономического содержания таких проводок. <i>При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.</i>	Руководитель аудиторской группы	Март 2006 г. D7.1300 Оценка риска существенного искажения не нуждается в уточнении
		29 марта 2006 г.	

**Примечание**

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего

контроля присущи определенные ограничения, в том числе риск действий руководства в обход правил внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

*Примечание*

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно относятся к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.52/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет аналитические процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о том, какие аудиторские процедуры использовать для достижения цели, поставленной аудитором, основывается на его профессиональном суждении о предполагаемой эффективности имеющихся в его распоряжении аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

*Примечание*

**МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аналитические процедуры проверки по существу обычно более продуктивны применительно к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода аудиторские выводы, сделанные в промежуточную дату.

*Примечание*

**МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с утверждениями о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с утверждениями о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, выбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, повторное выполнение процедур и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур часто требует отбора элементов совокупности для проведения тестирования.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»**, при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 240.61/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.61 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»** аудитор должен выработать общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности, а также разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры, характер, временные рамки и объем которых соответствуют установленным рискам на уровне утверждений.

*Примечание*

**МСА 240.62/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.62 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в**

**ходе аудита»** аудитор должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно связаны с рисками, отнесенными к разряду существенных.

*Примечание*

**МСА 240.70/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.70 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»** меры реагирования аудитора на установленные риски существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне утверждений могут предусматривать изменение характера, временных рамок и объема аудиторских процедур следующим образом:

- Необходимость изменения характера выполняемых аудиторских процедур возникает в случае, когда требуется получить более надежные и предметные аудиторские доказательства или дополнительную подтверждающую информацию. Это может касаться как вида аудиторских процедур, так и их конкретного сочетания. Так, для сбора большего количества доказательств в отношении данных, содержащихся в основных счетах или электронных файлах по операциям, аудитор может отдать предпочтение физической проверке отдельных активов или, напротив, выбрать методы аудита с использованием электронно-вычислительной техники. Помимо этого, аудитор может разработать процедуры, которые помогут ему получить дополнительную подтверждающую информацию. Например, если аудитор приходит к выводу, что руководство аудируемого лица под воздействием различных факторов стремится любыми средствами выполнить плановые показатели по прибыли, это указывает на риск того, что руководство завышает выручку от реализации путем заключения договоров купли-продажи на условиях, которые не предусматривают признания выручки, или путем выставления счетов-фактур по продажам до поставки. В таких обстоятельствах аудитор может, например, разработать процедуры получения информации из внешних источников (процедуры внешнего подтверждения) не только в части неоплаченных сумм, но и содержания договоров купли-продажи (дата подписания, право возврата продукции, условия поставки и т.д.). Кроме того, аудитор может счесть целесообразным дополнить полученную подтверждающую информацию из внешних источников результатами опроса работников нефинансовых отделов аудируемого лица относительно изменения содержания договоров купли-продажи и условий поставок.
- Далее, может возникнуть необходимость в изменении временных рамок процедур проверки по существу. Аудитор может прийти к выводу о том, что с учетом установленного риска существенного искажения в результате недобросовестных действий более целесообразным может быть тестирование по существу в конце или ближе к концу отчетного периода. Либо аудитор может заключить, что с учетом рисков умышленного искажения или фальсификации информации аудиторские процедуры, имеющие целью подтвердить на конец отчетного периода аудиторские выводы, сделанные на промежуточную дату, окажутся неэффективными. С другой стороны, если умышленное искажение информации, например, связанное с неправомерным признанием выручки, могло быть инициировано в промежуточном отчетном периоде, аудитор может посчитать целесообразным выполнить процедуры проверки по существу в отношении операций, имевших место в начале отчетного периода или на всем его протяжении.
- Объем выполняемых процедур должен определяться с учетом оценки рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий. Например, в зависимости от ситуации может быть целесообразно увеличить объем выборки или выполнить более детализированные аналитические процедуры. Далее, для более подробного тестирования электронных файлов по счетам бухгалтерского учета и операциям могут применяться методы аудита с использованием электронно-вычислительной техники. Подобные методы могут быть использованы для формирования выборки операций из ключевых электронных файлов, для сортировки операций с теми или иными отличительными свойствами или для тестирования не отдельной выборки, а всей совокупности в целом.



*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»** инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

*Примечание*

**МСА 500.30/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.30 «Аудиторские доказательства»** запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц (работников финансовых и нефинансовых отделов) в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос является аудиторской процедурой, которая активно используется на протяжении всей аудиторской проверки и часто дополняет другие аудиторские процедуры. По форме запрос может быть как официальным письменным запросом, так и неформальным устным вопросом. Оценка ответов на запросы является неотъемлемой частью процедуры запроса.

*Примечание*

**МСА 240.78/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.78 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»**, при определении и отборе бухгалтерских проводок и других корректирующих записей для целей тестирования, а также выборе соответствующего метода проверки подтверждающей информации по отобранным элементам аудитор должен учитывать следующее.

***Особенности фиктивных бухгалтерских проводок или иных корректирующих записей*** – неправомерные журнальные проводки или иные корректирующие записи зачастую имеют особые отличительные черты. Это могут быть проводки, а) внесенные по не связанным между собой, необычным

или редко используемым счетам, б) внесенные лицами, которые обычно не вносят бухгалтерских проводок, в) внесенные в конце или после закрытия отчетного периода и не имеющие четкого объяснения, г) внесенные до или в ходе подготовки финансовой отчетности и не указывающие номера конкретных счетов, д) содержащие суммы с круглыми цифрами или одинаковыми последними цифрами.

**Характер и сложный состав счетов** – неправомерные бухгалтерские проводки или иные корректирующие записи могут вноситься по счетам, которые а) отражают сложные или необычные операции, б) содержат существенные оценочные значения и корректирующие записи на конец отчетного периода, в) были подвержены искажениям в прошлые отчетные периоды, г) своевременно не выверялись или содержат несверенные расхождения, д) отражают внутрифирменные операции, е) каким-либо иным образом связаны с выявленным риском существенного искажения в результате недобросовестных действий. При аудите организаций, имеющих структурные подразделения, следует учитывать необходимость отбора бухгалтерских проводок по нескольким таким подразделениям.

**Бухгалтерские проводки или иные корректирующие записи, обработка которых проводилась вне рамок обычной финансово-хозяйственной деятельности**, – нестандартные бухгалтерские проводки могут не являться объектом столь же жесткого внутреннего контроля, как регулярно вносимые проводки для отражения таких операций, как ежемесячные продажи, покупки или выплаты денежных средств.

#### **Примечание**

##### **МСА 240.76/ПСАД №13**

В соответствии с **МСА 240.76 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»** в качестве меры реагирования на риск возможных действий руководства в обход системы внутреннего контроля аудитор должен разработать и выполнить аудиторские процедуры в целях:

- а) проверки правомерности бухгалтерских проводок, внесенных в главную книгу, и иных корректирующих записей, сделанных при подготовке финансовой отчетности;
- б) анализа оценочных значений на предмет предвзятости, которая могла привести к существенному искажению финансовой отчетности в результате недобросовестных действий;
- в) понимания экономического содержания существенных операций, о которых аудитору стало известно и которые выходят за рамки обычной финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, либо которые представляются нетипичными с учетом общего представления аудитора о деятельности аудируемого лица и экономической и правовой среде этой деятельности.

#### **Примечание**

##### **МСА 330.19/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.19 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** применение методов аудита с использованием электронно-вычислительной техники может обеспечить более подробное тестирование электронных файлов по операциям и счетам бухгалтерского учета. Подобные методы могут быть использованы для формирования выборки операций из ключевых электронных файлов, для сортировки операций с теми или иными отличительными свойствами или для тестирования не отдельной выборки, а всей совокупности в целом.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных события, изменении условия или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитор может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Кроме того, аудитор может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.

## **IV. Цели аудита, предполагающие подход по существу**

### **МСА 330.8/ПСАД №35 [проект]**

#### *Примечание*

#### **МСА 330.8/ПСАД №35 [проект]**

В некоторых случаях аудитор может прийти к выводу, что адекватными мерами реагирования на установленный риск существенного искажения, связанный с данным утверждением, могут быть только тесты средств контроля. В других случаях аудитор может установить, что для данного утверждения наиболее целесообразными являются процедуры проверки по существу, поэтому он исключает влияние средств контроля из соответствующей оценки риска.

#### ***A.1 Описание процесса подготовки финансовой отчетности***

### **МСА 315.75/ПСАД №34 [проект]**

#### *Примечание*

#### **МСА 315.75/ПСАД №34 [проект]**

Согласно МСА 315.75 «Понимание аудируемого лица и среды его деятельности и оценка рисков существенного искажения» сама по себе контрольная среда не может предотвратить, обнаружить или исправить существенное искажение финансовой отчетности, допущенное в отношении категории операции, остатков по счетам, раскрытия информации и соответствующих утверждений. Поэтому при оценке рисков существенного искажения аудитор, как правило, учитывает помимо контрольной среды влияние других компонентов, например, мониторинга средств контроля и выполнения особых контрольных мероприятий.

**Цель аудита № 2: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств достоверности представления финансовой отчетности в целом, в том числе соблюдения надлежащего порядка подготовки финансовой отчетности, сбора, обработки, обобщения и представления информации, раскрываемой в подстрочных примечаниях, и другой дополнительной информации, а также согласования данных в финансовой отчетности с соответствующими регистрами бухгалтерского учета.**

Финансовая отчетность составляется в программе Word на основании информации, содержащейся в главной книге.

Обязанность по направлению запросов соответствующим внешним лицам с целью установить наличие фактических или условных (юридических, природоохранных и т.д.) обязательств лежит на финансовом контролере. На основании полученных данных финансовый контролер подготавливает соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности.

У руководства аудируемого лица имеется контрольный перечень пунктов, составленный внешними организациями, для использования при подготовке финансовой отчетности. Специалисты ЗАО «АБВ Аудит» ознакомились с указанным контрольным перечнем и считают его исчерпывающим.

**Цель аудита № 4: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные обо всех существенных событиях после отчетной даты были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в финансовой отчетности в соответствии с установленным порядком.**

Обязанность по направлению запросов всем начальникам отделов с целью получения информации о событиях после отчетной даты лежит на финансовом контролере. На основании полученных данных финансовый контролер подготавливает соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности.

**Цель аудита № 5: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что периодические и разовые корректировки консолидированной финансовой отчетности, в частности, проводки для целей консолидации и исключения данных, комбинирование отчетов, различные классификации, бухгалтерские проводки, внесенные руководством, и т.д. были надлежащим образом санкционированы и отражены.**

Обязанность по внесению корректировок в целях консолидации и подготовке консолидированной финансовой отчетности лежит на финансовом контролере. В этих целях используется типовой образец проформы консолидированной финансовой отчетности в формате Excel.

Подготовленная финансовая отчетность направляется на проверку финансовому директору.

**Цель аудита № 6: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные о потоках денежных средств были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в отчете о движении денежных средств в соответствии с установленным порядком.**

Обязанность по подготовке данных о движении денежных средств лежит на помощнике финансового контролера. В этих целях используется типовой образец проформы отчета о движении денежных средств в формате Excel.

Подготовленный отчет о движении денежных средств направляется на проверку финансовому контролеру.

**Цель аудита № 7: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные об изменениях капитала были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в отчете об изменениях капитала в соответствии с установленным порядком.**

Финансовый контролер осуществляет сверку балансовой стоимости каждой категории акционерного капитала и каждого резерва на начало и конец отчетного периода. Результаты сверки сумм резервов направляются финансовому директору на проверку и утверждение. Финансовому директору также направляются результаты проверки сальдо и суммы нераспределенной прибыли.

## А.2 Аудиторские процедуры проверки по существу

**Цель аудита № 2:** получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств достоверности представления финансовой отчетности в целом, в том числе соблюдения надлежащего порядка подготовки финансовой отчетности, сбора, обработки, обобщения и представления информации, раскрываемой в подстрочных примечаниях, и другой дополнительной информации, а также согласования данных в финансовой отчетности с соответствующими регистрами бухгалтерского учета.

<b>Обоснование оценки риска существенного искажения</b> <b>МСА 315.100; 315.101/ПСАД №34 [проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20; 200.21/ПСАД №1</b>		<b>Риск существенного искажения</b>
Неотъемлемый риск	средний сложный субъективный процесс, открытый для неоднозначного толкования	<b>средний</b>

### *Примечание*

#### **МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждения в части категории операции, остатков по счетам и раскрытия информации. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категории операции, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждения;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### *Примечание*

#### **МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с **МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации»** в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (структуры) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.20/ПСАД №5 «Аудиторские доказательства»** аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждения. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждении состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность предпосылки искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операции, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятия.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничения, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенных искажений на уровне утверждения, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное

определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

<b>№ МСА/ПСАД</b>	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b>	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
-------------------	--	---	---

*Аналитические процедуры проверки по существу*

Неприменимо

*Детальные тесты*

**МСА 330.54; 330.64/ ПСАД №35 [проект];  
530.21; 530.22/ПСАД №16**



<b>500.26/№5</b>	Согласование данных в финансовой отчетности с соответствующими регистрами бухгалтерского учета.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1200
<b>500.30/№5</b>	Обсуждение с руководством нашего понимания процесса соотнесения счетов главной книги с индивидуальными элементами отчетности в системе формирования отчетности, осуществляемого в конце отчетного периода, и механизмов контроля руководства за внесением изменений, с тем чтобы определить степень полноты и точности сальдо на конец отчетного периода. В случае внесения изменений в течение отчетного периода, получение подтверждающих аудиторских доказательств в части таких изменений.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1200
<b>500.26/№5</b>	<p>Выполнение следующих процедур в отношении принципов учетной политики, применявшихся при составлении финансовой отчетности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ проверка последовательности применения принципов учетной политики при составлении консолидированной финансовой отчетности за отчетный год и за предыдущий год;</li> <li>▪ выявление отличий в формулировках, смысловых акцентах или порядке применения по сравнению с предыдущим годом.</li> </ul>	Аудитор Март 2006 г.	D7.1200

	<p>Если аудируемое лицо в отчетном периоде изменило свою учетную политику или утвердило новую учетную политику, подтверждение факта раскрытия данной информации в финансовой отчетности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ проверка факта внесения соответствующих изменений в примечание по учетной политике;</li> <li>▪ в случае если изменение учетной политики оказало влияние на входящие остатки по резервам, проверка того, учтена ли соответствующая корректировка при сверке изменения величины резервов, а также проверка правильности исчисления такой корректировки.</li> </ul>			
<b>500.26/№5</b>				-
<b>500.26/№5</b>	<p>Заполнение контрольных перечней «АБВ Аудит», касающихся раскрытия информации в финансовой отчетности в формате МСФО, письменное указание причин, по которым те или иные статьи не были раскрыты в соответствии с требованиями данных перечней.</p>	<p>Руководитель аудиторской группы</p> <p>Март 2006 г.</p>		D7.1200
<b>500.26/№5</b>	<p>Сверка данных в окончательном варианте финансовой отчетности с информацией, взятой из аудиторской рабочей документации.</p>	<p>Аудитор</p> <p>Март 2006 г.</p>		D7.1200
<b>500.26/№5</b>	<p>Изучение информации в подстрочных примечаниях к консолидированной финансовой отчетности, сопоставление данной информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ с другими финансовыми данными в финансовой отчетности (там, где это возможно);</li> <li>▪ с аудиторской рабочей документацией;</li> <li>▪ с имеющейся у нас информацией о деятельности аудируемого лица и имевших место событиях;</li> <li>▪ с подтверждающей информацией из внешних источников (в случае необходимости).</li> </ul>	<p>Аудитор</p> <p>Март 2006 г.</p>		D7.1200

500.26/№5 500.30/№5	На основании полученной информации о деятельности аудируемого лица, а также результатов заполнения контрольного перечня по раскрытию информации и выполнения других аудиторских процедур рассмотрение вопроса о необходимости дополнительного раскрытия информации и обсуждение его с финансовым директором.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	D7.1200
720.2/№28 [проект]	Изучение другой информации в консолидированной финансовой отчетности, по которой мы не обязаны давать заключение, проверка того, насколько она согласуется: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ с данными финансовой отчетности;</li> <li>▪ с аудиторскими доказательствами, полученными в ходе аудита.</li> </ul> Направление дополнительных запросов в тех случаях, когда вышеуказанная другая информация существенным образом противоречит данным аудированной финансовой отчетности или предположительно существенно искажает фактическую сторону дела.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	D7.1200
500.36/№5	Пересчет сумм дивидендов и прибыли на акцию, сравнение их с числовыми показателями, раскрытыми в консолидированной финансовой отчетности; проверка того, осуществлялся ли расчет указанных сумм в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета согласно определению МСФО.	Аудитор Март 2006 г.	-
500.36/№5	Суммирование сумм в графах и столбцах таблиц финансовой отчетности, сравнение полученных результатов, а также пересчет всех данных, содержащихся в окончательном варианте отчетности.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1200
300.17/№3	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы 29 марта 2006 г.	Оценка риска существенного искажения не нуждается в уточнении

*Примечание*

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.22 «Аудиторские доказательства»** аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход правил внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

*Примечание*

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно относятся к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.52/ ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных

аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

*Примечание*

**МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода аудиторские выводы, сделанные в промежуточную дату.

*Примечание*

**МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент

включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.216/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур часто требует отбора элементов совокупности для проведения тестирования.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»**, при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 330.73/ ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

**МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»** инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

***Примечание***

**МСА 500.30/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.30 «Аудиторские доказательства»** запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц (работников финансовых и нефинансовых отделов) в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос является аудиторской процедурой, которая активно используется на протяжении всей аудиторской проверки и часто дополняет другие аудиторские процедуры. По форме запрос может быть как официальным письменным запросом, так и неформальным устным вопросом. Оценка ответов на запросы является неотъемлемой частью процедуры запроса.

***Примечание***

**МСА 500.36/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.36 «Аудиторские доказательства»** пересчет представляет собой проверку точности арифметических расчетов в документах и бухгалтерских записях. Пересчет может проводиться с использованием информационных технологий (например, путем получения электронного файла от аудируемого лица и применения методов аудита с использованием ЭВМ для проверки точности расчетов).

***Примечание***

**300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитор может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Кроме того, аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.

***Примечание***

**МСА 720.2/ПСАД №28 [проект]**

Согласно МСА 720.2 «Прочая информация в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность» аудитор должен ознакомиться с такой информацией на предмет выявления существенных расхождений с аудированной финансовой отчетностью.

## А.2 Аудиторские процедуры проверки по существу

**Цель аудита № 4:** получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные обо всех существенных событиях после отчетной даты были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в финансовой отчетности в соответствии с установленным порядком.

<b>Обоснование оценки риска существенного искажения</b> МСА 315.100; 315.101/ПСАД №34 [проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20/ПСАД №1		<b>Риск существенного искажения</b>
Неотъемлемый риск	Средний	<b>средний</b>

### *Примечание*

#### МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### *Примечание*

#### МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (структуры) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.



*Примечание*

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.20 «Аудиторские доказательства» аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с МСА 200.20/ПСАД №1 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность предпосылки искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенного искажения на уровне утверждения, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

Для достижения цели аудита, связанной с событиями после отчетной даты, аудитор обязан как минимум выполнить процедуры, указанные в Приложении I.

	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<i>Аналитические процедуры проверки по существу</i>		
	Неприменимо		
	<i>Детальные тесты</i> МСА 330.54; 330.64/ПСАД №35 [проект]; 530.21; 530.22/ПСАД №16		
<b>500.26/ №5</b>	Анализ порядка определения событий после отчетной даты, установленного руководством аудируемого лица.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.30/ №5</b>	Направление запросов руководству аудируемого лица относительно событий после отчетной даты, которые могли бы повлиять на финансовую отчетность.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400

	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
<b>500.26/ №5</b>	Сравнение данных, полученных от руководства, с имеющейся у аудиторов информацией о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.30/ №5</b>	Анализ существенных и необычных операций и событий.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.26/ №5</b>	Изучение протоколов собраний акционеров и лиц, исполняющих функции корпоративного управления, в том числе соответствующих комитетов, таких как исполнительный комитет и комитет по аудиту, проведенных после окончания отчетного периода; направление запросов относительно событий, протоколы обсуждения которых еще не готовы.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.30/ №5</b>	Направление запросов юристам аудируемого лица или повторное обращение к ним по поводу предыдущих письменных или устных запросов относительно судебных разбирательств и претензий.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.30/ №5</b>	Получение достаточного объема информации о событиях после отчетной даты для обоснования аудиторских выводов.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400
<b>330.73/ №35 [проект]</b>	Фиксирование в рабочей документации установленных событий после отчетной даты, которые должны быть отражены или информация о которых должна быть раскрыта в финансовой отчетности.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400
<b>500.26/ №5</b>	Ознакомление с копиями соглашений, договоров и других соответствующих документов, в частности, с перепиской аудируемого лица со страховыми компаниями или организацией, оказывающей ему юридические услуги.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	D7.1400
	Проверка обоснованности сумм, которые будут раскрыты (предположительно раскрыты) в финансовой отчетности.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1400

	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	▪ <i>События, произошедшие до даты подписания аудиторского заключения</i>	-	-
	<i>Факты, установленные между датой подписания аудиторского заключения и датой предоставления пользователям финансовой отчетности</i>	-	-
	<i>Факты, установленные после даты предоставления пользователям финансовой отчетности</i>	-	-
	<i>Осуществление эмиссии ценных бумаг</i>	-	-
<i>300.17/ №3</i>	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы Март 2006 г.	Оценка риска существенного искажения не нуждается в уточнении

**Примечание**

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход правил внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

**Примечание**

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно относятся к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.52/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

*Примечание*

**МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода аудиторские выводы, сделанные в промежуточную дату.

*Примечание*

**МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор

учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур часто требует отбора элементов совокупности для проведения тестирования.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»**, при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»** инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.30/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.30 «Аудиторские доказательства»** запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц (работников финансовых и нефинансовых отделов) в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос является аудиторской процедурой, которая активно используется на протяжении всей аудиторской проверки и часто дополняет другие аудиторские процедуры. По форме запрос может быть как официальным письменным запросом, так и неформальным устным вопросом. Оценка ответов на запросы является неотъемлемой частью процедуры запроса.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитору может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Кроме того, аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.



## А.2 Аудиторские процедуры проверки по существу

**Цель аудита № 5:** получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что периодические и разовые корректировки консолидированной финансовой отчетности, в частности, проводки для целей консолидации и исключения данных, комбинирование отчетов, различные классификации, бухгалтерские проводки, внесенные руководством, и т.д. были надлежащим образом санкционированы и отражены.

<b>Обоснование оценки риска существенного искажения</b>		<b>Риск существенного искажения</b>
МСА 315.100; 315.101/ПСАД №34 [проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20; 200.21/ПСАД №1		
Неотъемлемый риск	низкий	<b>низкий</b>

### *Примечание*

#### **МСА 315.100/ ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### *Примечание*

#### **МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]**

В соответствии с МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (структуры) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.20 «Аудиторские доказательства»** аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность предпосылки искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенного искажения на уровне утверждений, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное

определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<i>Аналитические процедуры проверки по существу</i> МСА 520.2; 520.3; 520.7(б)/ПСАД №20; 330.55/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.17/ПСАД №20		
	Проверка того, являются ли консолидационные бухгалтерские проводки обоснованными по сравнению с проводками предыдущего периода и все ли соответствующие консолидационные проводки включены в текущий отчетный период.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1500
	<i>Детальные тесты</i> МСА 330.54; 330.64/ПСАД №35 [проект]; МСА 530.21; 530.22/ПСАД №16		
<i>500.26/№5</i>	Сверка консолидационных таблиц с пробными балансами или главной книгой	Аудитор Март 2006 г.	D7.1500
<i>500.26/№5</i>	Выяснение у финансового директора и финансового контролера причин внесения руководством бухгалтерских проводок, оценка обоснованности таких проводок путем инспектирования подтверждающей документации.	Аудитор Март 2006 г.	D7.1500
<i>300.17/№3</i>	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы	Оценка риска существенного

	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
		29 марта 2006 г.	искажения не нуждается в уточнении

*Примечание*

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход правил внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

*Примечание*

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, которые непосредственно относятся к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.52/ПСАД №35 [проект]**

Согласно МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с МСА 520.10 «Аналитические процедуры» аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на

уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

#### **МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

#### ***Примечание***

#### **МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

#### ***Примечание***

#### **МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода аудиторские выводы, сделанные в промежуточную дату.

#### ***Примечание***

#### **МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 520.2/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.2 «Аналитические процедуры»** аналитические процедуры могут применяться в качестве процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.3/ПСАД №20**

**МСА 520.3 «Аналитические процедуры»** определяет аналитические процедуры как процедуры оценки финансовой информации путем изучения закономерных взаимосвязей между финансовыми и нефинансовыми данными. Аналитические процедуры также предусматривают исследование выявленных отклонений и взаимосвязей, которые противоречат прочей соответствующей информации или существенно расходятся с прогнозируемыми суммами.

*Примечание*

**МСА 520.7(6)/ПСАД №20**

Как указывается далее в **МСА 520.7(6) «Аналитические процедуры»**, аналитические процедуры применяются в качестве процедур проверки по существу, если они могут быть более эффективными по сравнению с детальными тестами с точки зрения снижения риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

*Примечание*

**МСА 330.55/ПСАД №35 [проект]**

В **МСА 330.55 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывается, что при разработке аналитических процедур проверки по существу аудитор должен учитывать следующее:

- обоснованность применения аналитических процедур проверки по существу в отношении данных утверждений;
- степень достоверности данных, как внутренних, так и внешних, на основе которых строятся прогнозы отражаемых в учете сумм или показателей;
- являются ли прогнозы достаточно точными, для того чтобы выявить существенное искажение на требуемом уровне уверенности;
- величина расхождения между отраженными в учете данными и прогнозируемыми значениями, которая является приемлемой.

*Примечание*

**МСА 520.17/ПСАД №20**

Согласно **МСА 520.17 «Аналитические процедуры»**, если в результате применения аналитических процедур выявляются существенные расхождения или обнаруживаются взаимосвязи, противоречащие прочей соответствующей информации или отклоняющиеся от прогнозируемых величин, аудитор должен исследовать такие расхождения и получить по ним необходимые разъяснения руководства аудируемого лица и соответствующие подтверждающие аудиторские доказательства.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур часто требует отбора элементов совокупности для проведения тестирования.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»**, при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 330.73**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»** инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитору может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Кроме того, аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.



## А.2 Аудиторские процедуры проверки по существу

**Цель аудита № 6:** получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные о потоках денежных средств были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в отчете о движении денежных средств в соответствии с установленным порядком.

Обоснование оценки риска существенного искажения МСА 315.100; 315.101/ПСАД №34[проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20; 200.21/ПСАД №1		Риск существенного искажения
Неотъемлемый риск	средний При формировании представления о деятельности мы учитывали указанную выше степень риска (средняя), поскольку деятельность носит комплексный характер.	средний

### *Примечание*

#### МСА 315.100/ ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### *Примечание*

#### МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (структуры) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.20 «Аудиторские доказательства»** аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность утверждения искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

*Примечание*

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенного искажения на уровне утверждений, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские

процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

<b>№№ МСА/ ПСАД</b>	<b>Характер и объем аудиторских процедур МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]</b>	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<b><i>Аналитические процедуры проверки по существу</i></b> МСА 520.2; 520.3; 520.7(6)/ПСАД №20; МСА 330.55/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.17/ПСАД №20		
	Расчет денежных потоков от операционной деятельности, коэффициента достаточности денежных средств, коэффициента покрытия процентов и коэффициента покрытия задолженности. Сопоставление с аналогичными данными за прошлый отчетный период и получение разъяснений по выявленным расхождениям.	Ассистент март 2006 г.	D7.1600
	<b><i>Детальные тесты</i></b> МСА 330.54; 330.64/ПСАД №35 [проект]; МСА 530.21; 530.22/ПСАД №16;		
<b>500.26/ №5</b>	Тестирование информации, подтверждающей данные отчета о движении денежных средств, и соответствующей дополнительной информации, с тем чтобы определить, согласуются ли полученные результаты с результатами аудиторских процедур, выполненных в процессе аудиторской проверки, и верно ли классифицированы денежные потоки.	Ассистент март 2006 г.	D7.1600
<b>300.17 /№3</b>	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы 29 марта 2006 г.	Оценка риска существен ного искажения не

<i>№№ МСА/ ПСАД</i>	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> <b>МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД №35</b> <b>[проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53;</b> <b>330.56; 330.63/ПСАД №35 [проект]</b>	<b>Исполнитель,</b> <b>дата</b> <b>исполнения</b>	<b>Номер</b> <b>рабочего</b> <b>документа</b>
			нуждается в уточнении

*Примечание*

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.22 «Аудиторские доказательства»** аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход системы внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

*Примечание*

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, непосредственно относящиеся к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.52/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальном тестировании или сочетании детальном тестировании с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальном тестировании, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и

других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для выполнения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно выполнены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

***Примечание***

**МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

***Примечание***

**МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода выводы, сделанные аудитором в промежуточную дату.

***Примечание***

**МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен. Вместе с тем, увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

***Примечание***

**МСА 520.2/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.2 «Аналитические процедуры»** аналитические процедуры могут применяться в качестве процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.3/ПСАД №20**

**МСА 520.3 «Аналитические процедуры»** определяет «аналитические процедуры» как процедуры оценки финансовой информации на основе изучения существующей взаимосвязи между финансовыми и нефинансовыми данными. Аналитические процедуры также охватывают исследование выявленных отклонений и взаимосвязей, которые противоречат прочей соответствующей информации или существенно расходятся с прогнозируемыми суммами.

*Примечание*

**МСА 520.7(6)/ПСАД №20**

Как далее указано в **МСА 520.7(6) «Аналитические процедуры»**, аналитические процедуры применяются в качестве процедур проверки по существу, когда их применение в таком виде представляется более эффективным по сравнению с детальными тестами в отношении снижения риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

*Примечание*

**МСА 330.55/ПСАД №35 [проект]**

**МСА 330.55 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** указывает, что при проработке аналитических процедур проверки по существу аудитор должен рассмотреть следующие аспекты:

- обоснованность применения аналитических процедур проверки по существу в отношении утверждений.
- степень надежности данных, как внутренних, так и внешних, на основе которых строятся ожидания относительно отраженных в учете сумм или показателей;
- степень точности ожиданий относительно выявления существенных искажений на желаемом уровне проверки состояния системы внутреннего контроля;
- приемлемое расхождение между отраженными в учете данными и ожидаемыми величинами.

*Примечание*

**МСА 520.17/ПСАД №20**

**МСА 520.17 «Аналитические процедуры»** требует, в тех случаях, когда в результате применения аудиторских процедур выявляются существенные расхождения или обнаруживаются взаимосвязи, противоречащие прочей соответствующей информации или отклоняющиеся от прогнозируемых величин, аудитору следует провести тщательный анализ ситуации, получить обоснованные разъяснения и необходимые аудиторские доказательства.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур для проведения тестирования часто требует отбора элементов совокупности.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»** при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;
- в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

**В соответствии с МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»**, инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитору может понадобиться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.



## А.2 Аудиторские процедуры проверки по существу

Цель аудита № 7: получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что данные об изменениях капитала были получены, учтены, обработаны, обобщены и отражены в отчете об изменениях капитала в соответствии с установленным порядком.

Обоснование оценки риска существенного искажения		Риск существенного искажения
МСА 315.100; 315.101/ПСАД №34 [проект]; МСА 500.20/ПСАД №5; МСА 200.20; 200.21/ПСАД №1		
Неотъемлемый риск	низкий	низкий

### *Примечание*

#### МСА 315.100/ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.100 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» аудитор должен определить и оценить риски существенного искажения информации на уровне финансовой отчетности, а также на уровне утверждений в части категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности. С этой целью аудитор:

- определяет риски в процессе получения информации о деятельности аудируемого лица и правовой и экономической среде этой деятельности (включая соответствующие средства контроля по данным рискам), а также в процессе анализа категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;
- устанавливает взаимосвязь между выявленными рисками и их возможными отрицательными последствиями на уровне утверждений;
- анализирует, настолько ли высок уровень рисков, что это может привести к существенному искажению финансовой отчетности;
- оценивает вероятность существенного искажения финансовой отчетности в связи с данными рисками.

### *Примечание*

#### МСА 315.101/ПСАД №34 [проект]

В соответствии с МСА 315.101 «Понимание деятельности аудируемого лица и оценка рисков существенного искажения информации» в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков аудитор должен использовать информацию, получаемую при выполнении процедур оценки рисков, в том числе аудиторские доказательства, получаемые при оценке принципов действия (устройства) средств контроля и проверке факта их применения. По результатам оценки рисков аудитор определяет характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур.

**Примечание**

**МСА 500.20/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.20 «Аудиторские доказательства»** аудитор всегда должен выполнять процедуры оценки рисков в целях получения достаточных оснований для оценки рисков на уровне финансовой отчетности и на уровне утверждений. В то же время сами по себе процедуры оценки рисков не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, на которых будет строиться аудиторское заключение. Данные процедуры должны дополняться последующими аудиторскими процедурами в форме тестов средств контроля (при необходимости) и процедур проверки по существу.

**Примечание**

**МСА 200.20/ПСАД №1**

В соответствии с **МСА 200.20 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** риск существенного искажения на уровне утверждений состоит из двух компонентов:

- Неотъемлемый риск представляет собой подверженность предпосылки искажениям, которые могут быть существенными (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями) при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля. Для одних утверждений и соответствующих категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации риск таких искажений может быть выше, чем для других. Например, в случае сложных расчетов вероятность искажения выше, чем при простых расчетах. Счета, отражающие суммы, выведенные на основе оценочных значений, в которых присутствует большая доля неопределенности, связаны с более высоким риском, чем счета, содержащие относительно стандартные фактические данные. На неотъемлемый риск могут также влиять внешние обстоятельства, ведущие к возникновению бизнес-рисков. Например, на фоне новейших технических достижений тот или иной вид продукции может стать морально устаревшим, что увеличивает риск завышения стоимости материально-производственных запасов. Помимо обстоятельств, которые связаны именно с данным утверждением, на соответствующий неотъемлемый риск могут влиять факторы, характерные для аудируемого лица и среды его деятельности, которые относятся к нескольким или всем категориям операций, остаткам по счетам или раскрываемым данным. К числу таких факторов может относиться отсутствие достаточного оборотного капитала для продолжения хозяйственной деятельности или спад в отрасли, сопровождающийся частыми случаями банкротства предприятий.
- Риск средств контроля представляет собой риск того, что искажение, которое может присутствовать в том или ином утверждении и которое может быть существенным (как по отдельности, так и в совокупности с другими искажениями), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью системы внутреннего контроля аудируемого лица. Такой риск напрямую связан со степенью эффективности структуры и применения на практике средств внутреннего контроля с точки зрения достижения целей аудируемого лица, связанных с подготовкой финансовой отчетности. Определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе внутреннего контроля.

**Примечание**

**МСА 200.21/ПСАД №1**

В соответствии с МСА 200.21 «Цель и общие принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» неотъемлемый риск и риск средств контроля являются рисками самого аудируемого лица, т.е. они существуют независимо от аудита финансовой отчетности. Аудитор обязан проводить оценку риска существенного искажения на уровне утверждений, для того чтобы определить дальнейшие аудиторские процедуры, хотя такая оценка представляет собой профессиональное суждение аудитора, а не точное определение степени риска. Если при оценке риска существенного искажения аудитор учитывает прогнозируемую эффективность применения на практике средств контроля, для обоснования своей оценки он проводит тесты средств контроля. Как правило, неотъемлемый риск и риск средств контроля рассматриваются в МСА не по отдельности, а в контексте комбинированной оценки риска существенного искажения финансовой отчетности. Несмотря на то что в МСА обычно речь идет о комбинированной оценке риска существенного искажения, аудитор может проводить как отдельную, так и комбинированную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля, в зависимости от выбранной методики и способов аудита, а также практических соображений. Оценка риска существенного искажения может быть выражена как в количественных показателях (например, в процентах), так и в неколичественных параметрах. В любом случае для аудитора не так важны различные подходы к оценке риска, как ее точность и обоснованность.

<i>№№ МСА/ПСАД</i>	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
	<i>Аналитические процедуры проверки по существу</i>		
	Неприменимо		
	<i>Детальные тесты</i> МСА 330.54; 330.64/ ПСАД №35 [проект]; МСА 530.21; 530.22/ПСАД №16;		
<i>500.26/ №5</i> <i>500.30/ №5</i>	Получение результатов сверки резервов нераспределенного капитала Компании. Сверка начального сальдо с начальным сальдо, отраженным в подписанной финансовой отчетности предыдущего отчетного периода. Сверка показателей прибыли с показателями прибыли в аудиторском файле. Направление запросов руководству по всем остальным статьям сверки, получение подтверждающей информации.	Ассистент март 2006 г.	D7.1700

<i>№№ МСА/ПСАД</i>	<b>Характер и объем аудиторских процедур</b> МСА 500.22/ПСАД №5; МСА 330.51; 330.52/ПСАД №35 [проект]; МСА 520.10; 520.11/ПСАД №20; МСА 330.53; 330.56; 330.63/ ПСАД №35 [проект]	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
<b>500.26/ №5</b>	Сверка данных по выпущенному акционерному капиталу с независимым регистратором, а также сверка данных по невыпущенному акционерному капиталу с положениями устава.	Ассистент март 2006 г.	D7.1700
<b>300.17/ №3</b>	При необходимости уточнение и изменение оценки риска существенного искажения и ее обоснования, пересмотр планируемых аудиторских процедур.	Руководитель аудиторской группы 29 марта 2006 г.	Оценка риска существенного искажения не нуждается в уточнении

**Примечание**

**МСА 500.22/ПСАД №5**

В соответствии с МСА 500.22 «Аудиторские доказательства» аудитор планирует и выполняет процедуры проверки по существу с учетом результатов соответствующей оценки риска существенного искажения, в том числе результатов тестов средств контроля (если таковые проводились). В то же время оценка рисков является предметом профессионального суждения аудитора, поэтому она может оказаться недостаточно точной для выявления всех рисков существенного искажения. Кроме того, любой системе внутреннего контроля присущи определенные ограничения, включая риск действий руководства в обход правил внутреннего контроля, возможность появления ошибок в силу человеческого фактора, а также влияние изменений в информационных системах. С учетом всего этого для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в обязательном порядке проводятся процедуры проверки по существу в отношении существенных категорий операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

**Примечание**

**МСА 330.51/ПСАД №35 [проект]**

Согласно МСА 330.51 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», если аудитор установил, что риск существенного искажения на уровне утверждений является существенным, он должен выполнить процедуры проверки по существу, непосредственно относящиеся к данному риску.

**Примечание**

**МСА 330.52/ПСАД №35 [проект]**

Согласно МСА 330.52 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски», в случае если подход к существенным рискам предусматривает только процедуры проверки по существу, соответствующие аудиторские процедуры для таких рисков заключаются только в детальных тестах или сочетании детальных тестов с аналитическими процедурами проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 520.10/ПСАД №20**

В соответствии с **МСА 520.10 «Аналитические процедуры»** аудитор разрабатывает и выполняет процедуры проверки по существу с учетом соответствующей оценки риска существенного искажения на уровне утверждений. Аудиторские процедуры проверки по существу на уровне утверждений могут состоять из детальных тестов, аналитических процедур проверки по существу или сочетания и тех, и других. Решение о выборе конкретных аудиторских процедур для достижения той или иной цели аудита основывается на профессиональном суждении аудитора о предполагаемой эффективности имеющихся аудиторских процедур с точки зрения снижения установленного риска существенного искажения на уровне утверждений до приемлемо низкого уровня.

**МСА 520.11/ПСАД №20**

Далее, как указывается в **МСА 520.11 «Аналитические процедуры»**, аудитор обычно обращается к руководству аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для выполнения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно выполнены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

*Примечание*

**МСА 330.53/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.53 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аналитические процедуры проверки по существу обычно более целесообразно применять к большим объемам операций, которые можно прогнозировать. Детальные тесты обычно более целесообразны для получения аудиторских доказательств в части утверждений, касающихся остатков средств по счетам бухгалтерского учета, в том числе факта их наличия и величины суммы. В некоторых ситуациях аудитор может установить, что для снижения риска существенного искажения до приемлемо низкого уровня достаточно только аналитических процедур проверки по существу.

*Примечание*

**МСА 330.56/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.56 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, если процедуры проверки по существу проводятся в промежуточную дату, в оставшийся период аудитор должен выполнить дополнительные процедуры проверки по существу отдельно или в сочетании с тестами средств контроля, которые позволят подтвердить на конец отчетного периода выводы, сделанные аудитором в промежуточную дату.

*Примечание*

**МСА 330.63/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.63 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** чем выше риск существенного искажения, тем большим должен быть объем процедур проверки по существу. Поскольку риск существенного искажения учитывает состояние системы внутреннего контроля, в случае неудовлетворительных результатов тестирования эффективности применения на практике средств контроля объем процедур проверки по существу может быть увеличен.

Вместе с тем, увеличение объема той или иной аудиторской процедуры может быть целесообразно только в том случае, если сама аудиторская процедура имеет непосредственное отношение к данному риску.

*Примечание*

**МСА 330.54/ПСАД №35 [проект]**

Согласно **МСА 330.54 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»**, аудитор разрабатывает детальные тесты на основании проведенной оценки рисков с целью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, необходимые для приобретения планируемого уровня уверенности на уровне утверждений. При разработке процедур проверки по существу, связанных с предпосылками о существовании (активов или обязательств) или возникновении (события или операции), аудитор выбирает те или иные компоненты статьи финансовой отчетности и получает соответствующее аудиторское доказательство. С другой стороны, при разработке аудиторских процедур, связанных с предпосылками о полноте отражения данных в учете, аудитор выбирает аудиторские доказательства, указывающие на то, что тот или иной компонент должен быть включен в соответствующую статью финансовой отчетности, и проверяет, действительно ли данный компонент включен в эту статью. Например, аудитор может проверить последующие денежные расходы с целью установить, все ли покупки были отражены по статье кредиторской задолженности.

*Примечание*

**МСА 330.64/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.64 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** при разработке детальных тестов объем тестирования обычно продумывается с точки зрения размера выборки, на который влияет риск существенного искажения. В то же время аудитор учитывает и другие вопросы, в частности, насколько продуктивнее будут другие выборочные методы тестирования, например, отбор крупных или нетипичных элементов данной совокупности вместо формирования репрезентативной выборки или стратификации совокупности на однородные подмножества для целей выборки.

*Примечание*

**МСА 530.21/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.21 «Аудиторская выборка»** аудиторские процедуры, выполняемые для получения аудиторских доказательств, включают инспектирование, наблюдение, направление запросов, подтверждение, пересчет, повторное выполнение и аналитические процедуры. Выбор соответствующих аудиторских процедур является предметом профессионального суждения и зависит от конкретных обстоятельств. Применение данных процедур для проведения тестирования часто требует отбора элементов совокупности.

*Примечание*

**МСА 530.22/ПСАД №16**

В соответствии с **МСА 530.22 «Аудиторская выборка»** при разработке аудиторских процедур аудитор должен определять соответствующие способы отбора элементов для тестирования. В распоряжении аудитора имеются следующие способы:

- а) отбор всех элементов (сплошная проверка);
- б) отбор отдельных элементов;

в) аудиторская выборка.

*Примечание*

**МСА 330.73/ПСАД №35 [проект]**

В соответствии с **МСА 330.73 «Аудиторские процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски»** аудитор должен документально оформить общий порядок и характер реагирования на установленные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур, связь данных процедур с установленными рисками на уровне утверждений и результаты аудиторских процедур.

*Примечание*

**МСА 500.26/ПСАД №5**

Согласно **МСА 500.26 «Аудиторские доказательства»**, инспектирование заключается в проверке бухгалтерских записей и документов в бумажной или электронной форме или на иных носителях, которые представляет собой как внутреннюю, так и внешнюю информацию. В ходе инспектирования бухгалтерских записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также – в случае с бухгалтерскими записями и документами, созданными аудируемым лицом, – в зависимости от эффективности средств контроля за процессом их обработки. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является инспектирование бухгалтерских записей и документов на предмет их авторизации.

*Примечание*

**МСА 500.30/ПСАД №5**

В соответствии с **МСА 500.30 «Аудиторские доказательства»** запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц (работников финансовых и нефинансовых отделов) в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос является аудиторской процедурой, которая активно используется на протяжении всей аудиторской проверки и часто дополняет другие аудиторские процедуры. По форме запрос может быть как официальным письменным запросом, так и неформальным устным вопросом. Оценка ответов на запросы является неотъемлемой частью процедуры запроса.

*Примечание*

**МСА 300.17/ПСАД №3**

Согласно **МСА 300.17 «Планирование аудита»**, при наступлении неожиданных событий, изменении условий или получении аудиторских доказательств в результате аудиторских процедур аудитору может потребоваться внести изменения в общую стратегию и план аудита и, соответственно, в планируемый характер, временные рамки и объем дальнейших аудиторских процедур. Аудитору может стать известна информация, которая существенно отличается от информации, имевшейся у него на момент планирования аудиторских процедур.

## Приложение I – Аудиторские процедуры, связанные с событиями после отчетной даты

**МСА 560.4/ПСАД №10**

**Примечание**

**МСА 560.4/ПСАД №10**

**МСА 560.4 «События после отчетной даты»** требует от аудитора выполнить аудиторские процедуры, направленные на получение достаточного количества аудиторских доказательств о том, что по состоянию на дату подписания аудиторского заключения были выявлены все события, по результатам которых может потребоваться внесение корректировок в финансовую отчетность или раскрытие информации в ней.

		<b>Характер и объем аудиторских процедур</b>	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
<i>№№ МСА/ПСАД</i>		<b>I. Аудиторские процедуры, направленные на выявление событий, которые могут потребовать внесения корректировок в финансовую отчетность или раскрытия информации в ней.</b>		<b>Н/Д</b>
<i>560.5/№10</i>	1	Рассмотреть процедуры, установленные руководством для выявления событий после отчетной даты.		
<i>560.5/№10</i>	2	Выяснить у руководства, имели ли место какие-либо события после отчетной даты, которые могли оказать влияние на финансовую отчетность.		
	3	Сопоставить информацию, представленную руководством, с нашим представлением о деятельности организации и среде, в которой она осуществляется.		
<i>560.5/№10</i>	4	Рассмотреть существенные и необычные операции и события.		



		<b>Характер и объем аудиторских процедур</b>	<b>Исполнитель, дата исполнения</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
<i>560.5/№10</i>	5	Ознакомиться с содержанием протоколов собраний акционеров и заседаний лиц, ответственных за корпоративное управление, включая материалы заседаний созданных комитетов, например, соответствующих исполнительных комитетов и комитета по аудиту, которые состоялись после окончания отчетного периода, а также выяснить какие вопросы обсуждались в ходе таких собраний и заседаний, по результатам которых соответствующие протоколы еще не оформлены.		
<i>560.5/№10</i>	6	Ознакомиться с последней имеющейся в наличии промежуточной финансовой информацией и сопоставить ее с информацией, приводимой в финансовой отчетности; провести прочие необходимые сопоставления, включая ознакомление со сметами, прогнозными оценками движения денежных средств и другими соответствующими отчетами руководства.		
<i>560.5/№10</i>	7	Провести опрос или обновить данные ранее проведенных устных или письменных опросов юрисконсультов аудируемой организации относительно судебных разбирательств и исков.		
	8	Изучить содержание копий соглашений, договоров и других соответствующих документов, например, переписки со страховыми компаниями и юрисконсультами аудируемой организации.		

**Примечание**

**МСА 560.5/ПСАД №10**

**МСА 560.5 «События после отчетной даты»** устанавливает, что дата выполнения аудиторских процедур, направленных на выявление событий, для отражения влияния которых может потребоваться внесение корректировок в финансовую отчетность или раскрытие информации в ней, должна быть как можно ближе к дате подписания аудиторского заключения. При проведении таких аудиторских процедур необходимо принять во внимание оценку риска аудитором. Как правило, эти процедуры включают следующее:

- 1 Рассмотрение процедур, установленных руководством для выявления событий после отчетной даты.
- 2 Ознакомление с содержанием протоколов собраний акционеров и заседаний лиц, ответственных за корпоративное управление, включая материалы заседаний созданных комитетов, например, соответствующих исполнительных комитетов и комитета по аудиту, которые состоялись после окончания отчетного периода, а также выяснение вопросов, обсуждавшихся в ходе таких собраний и заседаний, по результатам которых соответствующие протоколы еще не оформлены.
- 3 Ознакомление с последней имеющейся в наличии промежуточной финансовой информацией и при необходимости – со сметами, прогнозами движения денежных средств и другими соответствующими отчетами руководства.
- 4 Проведение опроса или обновление данных ранее проведенных устных или письменных опросов юрисконсультов аудируемой организации относительно судебных разбирательств и исков.
- 5 Проведение опроса членов руководства на предмет возникновения любых событий после отчетной даты, которые могли повлиять на состояние финансовой отчетности. Можно привести следующие примеры выяснения конкретных вопросов:
  - текущее состояние статей, учет которых ведется на основе предварительных или неокончательно обработанных данных;
  - были ли приняты новые обязательства, заключены соглашения по привлечению заемных средств или были ли выданы гарантии;
  - имели ли место или планировались ли продажи или покупки активов;
  - проводились ли или планировались ли выпуски новых акций или долговых обязательств или заключались ли соглашения о слиянии или ликвидации;
  - конфисковывались ли какие-либо активы государством или были ли активы уничтожены пожарами и наводнениями;
  - имели ли место какие-либо события в отношении участков, подверженных рискам, и условных обязательств;
  - были ли внесены или рассматривается ли возможность внесения каких-либо необычных учетных корректировок;
  - произошли ли или могут ли произойти какие-либо события, которые поставят под сомнение уместность учетной политики, применяемой для подготовки и представления финансовой отчетности, например, ставят ли такие события под сомнение обоснованность допущения о непрерывности деятельности.

		<b><i>Проведение аудита в нескольких подразделениях аудируемой организации</i></b>		
<b>560.6/№10</b>	9	В случае проведения аудита в нескольких подразделениях, находящихся в разных местах, когда такие структурные подразделения как отделы, отделения или дочерние предприятия		

	<p>проверяются другим аудитором, ознакомиться с аудиторскими процедурами, применяемыми другим аудитором в отношении событий после отчетной даты, а также рассмотреть необходимость информирования другого аудитора о запланированной дате представления аудиторского заключения. Если мы не выступаем в качестве основного аудитора, мы проводим аудиторские процедуры, направленные на выявление событий после отчетной даты, которые могут повлечь за собой внесение корректировок или раскрытия данных в финансовой отчетности проверяемых нами отделов, отделений или дочерних предприятий, и в таких случаях мы информируем основного аудитора о существенных событиях, имевших место после отчетной даты, которые попали в поле нашего зрения.</p>		
<p><b>560.7/№10</b></p>	<p><b>II. Процедуры, проводимые в случае выявления событий после отчетной даты</b></p> <p><i>Если после рассмотрения результатов выполнения процедур, изложенных в Разделе I, нам станет известно о событии или факте, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность, проводятся процедуры, описываемые в настоящем разделе. Эти процедуры варьируются в зависимости от следующих обстоятельств:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <i>события, имевшие место до даты нашего аудиторского заключения (Процедуры 14 и 15);</i></li> <li>■ <i>факты, выявленные между датой нашего аудиторского заключения и датой опубликования финансовой отчетности (Процедуры 16-20), а также</i></li> <li>■ <i>факты, выявленные после опубликования финансовой отчетности (Процедуры 21-24).</i></li> </ul> <p><i>Процедуры с 10 по 13 применяются при любых обстоятельствах.</i></p>		<p><b>Н/Д</b></p>

**Примечание**

**МСА 560.6/ПСАД №10**

**МСА 560.6 «События после отчетной даты»** устанавливает, что когда аудит такого структурного компонента аудируемой организации как отдел, отделение или дочернее предприятие проводится другим аудитором, нам следует ознакомиться с аудиторскими процедурами такого другого аудитора, применяемыми в отношении событий после отчетной даты, а также рассмотреть необходимость проинформировать другого аудитора о планируемой дате выпуска нашего аудиторского заключения.

	10	Получить представление о событиях после отчетной даты, достаточное для обоснования наших выводов.		
<i>560.7/№10</i>	11	Отразить в рабочих документах выявленные события после отчетной даты, которые подлежат включению в финансовую отчетность или раскрытию в ней.		
<i>560.7/№10</i>	12	Проверить обоснованность сумм, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности или необходимость раскрытия которых рассматривается.		
	13	Документально оформить наши выводы в отношении обоснованности порядка ведения бухгалтерского учета и достаточности раскрытия информации, а также влияние событий после отчетной даты, если таковые имеются, на наше аудиторское заключение.		
		<b><i>События, имевшие место до даты нашего аудиторского заключения:</i></b>		
	14	Если мы приходим к выводу, что произошло событие, которое может оказать существенное влияние на финансовую отчетность и такое событие не было надлежащим образом отражено в финансовой отчетности, необходимо выразить условно-положительное или отрицательное мнение в нашем аудиторском заключении.		
	15	Если у нас не имеется возможности получить достаточные аудиторские доказательства		

		относительно влияния последующих событий, необходимо внести соответствующие изменения в аудиторское заключение.		
--	--	---	--	--

**Примечание**

**МСА 560.7/ПСАД №10**

**МСА 560.7 «События после отчетной даты»** требует, что когда аудитору становится известно о событиях, оказывающих существенное влияние на финансовую отчетность, то ему следует рассмотреть насколько правильно они отражены в учете и насколько достаточно они раскрыты в финансовой отчетности.

		<b><i>Факты, выявленные между датой нашего аудиторского заключения и датой опубликования финансовой отчетности</i></b>		
<b>560.9/№10</b>	16	<p>Когда между датой нашего аудиторского заключения и датой опубликования финансовой отчетности нам становится известно о факте, который может оказать существенное влияние на финансовую отчетность:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ нам необходимо рассмотреть влияние такого факта на финансовую отчетность (то есть рассмотреть необходимость внесения поправок в финансовую отчетность и соответствующие изменения в наше аудиторское заключение);</li> <li>■ обсудить данный вопрос с руководством, а также</li> <li>■ предпринять действия, необходимые в данных обстоятельствах.</li> </ul>		
<b>560.10/№10</b>	17	<p>Если нам становится известно о факте, который оказывает существенное влияние на финансовую отчетность, и руководство внесло поправки в финансовую отчетность:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ представить руководству новое аудиторское заключение по скорректированной финансовой отчетности, на котором будет проставлена дата не ранее даты подписания и утверждения скорректированной финансовой</li> </ul>		

		отчетности, а также		
		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ доработать аудиторские процедуры с 1 по 13 с учетом даты нового аудиторского заключения.</li> </ul>		

**Примечание**

**МСА 560.9/ПСАД №10**

**МСА 560.9 «События после отчетной даты»** устанавливает, что если после даты аудиторского заключения, но до даты опубликования финансовой отчетности аудитору становится известным факт, который может оказать существенное влияние на финансовую отчетность, то аудитору следует рассмотреть необходимость внесения поправок в финансовую отчетность, обсудить этот вопрос с руководством и предпринять действия, соответствующие обстоятельствам.

**Примечание**

**МСА 560.10/ПСАД №10**

**МСА 560.10 «События после отчетной даты»** далее устанавливает, что в случае внесения руководством поправок в финансовую отчетность аудитору следует провести аудиторские процедуры, необходимые в данных обстоятельствах, и представить руководству новое аудиторское заключение по скорректированной финансовой отчетности. Новое аудиторское заключение должно быть датировано не ранее даты подписания и утверждения скорректированной финансовой отчетности.

<b>560.11/№10</b>	18	В случае если руководство не вносит изменения в финансовую отчетность в тех обстоятельствах, при которых, по нашему мнению, внесение поправок необходимо, и при этом наше аудиторское заключение еще не было представлено аудируемой организации, то аудитору следует выразить условно-положительное или отрицательное мнение.		
<b>560.12/№10</b>	19	Если нам станет известен факт, оказывающий существенное влияние на финансовую отчетность, и при этом руководство не вносит никаких изменений в нее, а наше аудиторское заключение уже было выдано аудируемой организации, но не третьим сторонам, то необходимо проинструктировать лиц, ответственных за корпоративное управление, не направлять финансовую отчетность и аудиторское заключение по ней таким третьим		

		сторонам.		
560.12/№10	20	Если нам станет известен факт, оказывающий существенное влияние на финансовую отчетность, и при этом руководство не вносит никаких изменений в нее, а наше аудиторское заключение уже было выдано аудируемой организации и третьим сторонам, то аудитору необходимо предотвратить дальнейшее использование нашего аудиторского заключения. Предпринятые действия зависят от содержания наших юридических прав и обязанностей, а также рекомендаций партнера по вопросам управления рисками.		

*Примечание*

**МСА 560.11/ПСАД №10**

**МСА 560.11 «События после отчетной даты»** устанавливает, что в тех случаях когда руководство не вносит изменений в финансовую отчетность в тех обстоятельствах, когда аудитор считает, что такие изменения должны быть внесены, а заключение аудитора еще не было выдано аудируемому лицу, то аудитор выражает условно-положительное или отрицательное мнение.

*Примечание*

**МСА 560.12/ПСАД №10**

**МСА 560.12 «События после отчетной даты»** также устанавливает, что когда заключение аудитора уже направлено аудируемой организации, аудитору следует сообщить лицам, ответственным за корпоративное управление, не направлять финансовую отчетность и аудиторское заключение по ней в адрес третьих сторон. Если финансовая отчетность все же была выпущена, аудитору необходимо предпринять действия, направленные на предотвращение дальнейшего использования аудиторского заключения. Такие действия будут зависеть от содержания юридических прав и обязанностей аудитора и рекомендаций юрисконсульта аудируемой организации.

		<b><i>Факты, выявленные после выпуска финансовой отчетности</i></b>		<b>Н/Д</b>
560.14/№10	21	Когда после выхода финансовой отчетности нам становится известным факт, который существовал на дату выдачи нашего аудиторского заключения и был известен нам на эту дату: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ следует рассмотреть необходимость</li> </ul>		

		<p>пересмотра содержания финансовой отчетности;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ обсудить этот вопрос с руководством, а также</li> <li>■ предпринять действия с учетом сложившихся обстоятельств.</li> </ul>		
560.15/№10	22	<p>Если нам станет известен факт, существовавший на дату нашего аудиторского заключения, и если бы нам было известно о его существовании на такую дату, мы могли бы внести изменения в наше аудиторское заключение, и при этом руководство вносит изменения в финансовую отчетность и информирует о сложившейся ситуации всех лиц, получивших ранее выпущенную финансовую отчетность и наше аудиторское заключение, то мы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ проводим аудиторские процедуры, необходимые в данных обстоятельствах;</li> <li>■ проводим оценку действий руководства в отношении получателей финансовой отчетности и нашего аудиторского заключения.</li> </ul>		

*Примечание*

**МСА 560.14/ПСАД №10**

**МСА 560.14 «События после отчетной даты»** устанавливает, что когда после выпуска финансовой отчетности аудитору становится известным факт, существовавший на дату выдачи аудиторского заключения, который, если бы он был известен аудитору на такую дату, мог служить причиной внесения изменений в наше аудиторское заключение, аудитору следует рассмотреть необходимость внесения изменений в финансовую отчетность, обсудить этот вопрос с руководством и предпринять действия в соответствии со сложившимися обстоятельствами.

*Примечание*

**МСА 560.15/ПСАД №10**

**МСА 560.15 «События после отчетной даты»** устанавливает, что в случае внесения руководством поправок в финансовую отчетность аудитору следует провести аудиторские процедуры с учетом сложившихся обстоятельств, рассмотреть меры, принятые руководством по информированию о создавшейся ситуации любых получателей ранее выпущенной финансовой отчетности и аудиторского заключения по ней, а также выдать новое аудиторское заключение по пересмотренной финансовой отчетности.



560.16/№10		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ представить новое аудиторское заключение по пересмотренной финансовой отчетности, которое должно быть датировано не ранее даты утверждения пересмотренной финансовой отчетности (в новом аудиторском заключении должен содержаться абзац, в котором особое внимание обращается на примечание в финансовой отчетности о причинах внесения изменений в ранее выпущенную финансовую отчетность и выданное по ней аудиторское заключение), а также</li> </ul>		
560.16/№10		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ привести аудиторские процедуры в соответствие с вновь установленной датой нашего аудиторского заключения.</li> </ul> <p>Нормативные требования отдельных стран разрешают нам ограничить наши аудиторские процедуры в отношении пересмотренной финансовой отчетности оценкой влияния событий после отчетной даты, которые повлекли внесение изменений в финансовую отчетность. В подобных случаях в новом аудиторском заключении приводится соответствующая ссылка.</p>		

**Примечание**

**МСА 560.16/ПСАД №10**

**МСА 560.16 «События после отчетной даты»** устанавливает, что в новом аудиторском заключении должна содержаться ссылка на примечание в финансовой отчетности, в котором представлено подробное изложение причин внесения изменений в ранее выпущенную финансовую отчетность и предыдущее аудиторское заключение. Новое аудиторское заключение по пересмотренной финансовой отчетности должно быть датировано не ранее даты утверждения пересмотренной финансовой отчетности. Нормативные требования отдельных стран разрешают ограничить наши аудиторские процедуры в отношении пересмотренной финансовой отчетности оценкой влияния событий после отчетной даты, которые повлекли внесение изменений в финансовую отчетность. В подобных случаях в новом аудиторском заключении приводится соответствующая ссылка.

560.17/№10	23	Если нам станет известен факт, который существовал на момент выдачи нашего аудиторского заключения, и если бы мы знали о его существовании на такую дату, мы могли		
------------	----	--	--	--

		бы внести изменения в наше аудиторское заключение, но при этом руководство не внесло изменений в финансовую отчетность и не предприняло никаких действий, направленных на информирование о сложившейся ситуации лиц, получивших ранее выпущенную финансовую отчетность и аудиторское заключение по ней, нам следует уведомить лиц, ответственных за корпоративное управление аудируемой организации, о том, что мы предпримем действия по предотвращению дальнейшего использования нашего аудиторского заключения. Такие действия будут зависеть от содержания наших юридических прав и обязанностей, а также рекомендаций наших юрисконсультов и нашего партнера по вопросам управления рисками.		
		<b><i>Размещение ценных бумаг</i></b>		
<b>560.19/№10</b>	24	В случаях публичного размещения ценных бумаг необходимо рассмотреть любые правовые и связанные с ними требования, применимые к нам во всех странах, где намечается размещение ценных бумаг.		

***Примечание***

**МСА 560.17/ПСАД №10**

**МСАА 560.17 «События после отчетной даты»** устанавливает, что в тех случаях когда руководство не предпринимает мер по информированию о сложившейся ситуации получателей ранее выпущенной финансовой отчетности и аудиторского заключения по ней и не пересматривает содержание финансовой отчетности в тех случаях когда аудитор считает это необходимым, аудитор ставит в известность лиц, ответственных за корпоративное управление о том, что он предпримет действия, направленные на предотвращение дальнейшего использования аудиторского заключения. Такие действия будут зависеть от содержания юридических прав и обязанностей аудитора, а также рекомендаций юрисконсультов аудитора.

*Примечание*

**МСА 560.19/ПСАД №10**

**МСА 560.19 «События после отчетной даты»** устанавливает, что в случае публичного размещения ценных бумаг аудитору следует рассмотреть любые правовые требования и связанные с ними иные требования, применимые к аудитору во всех странах, где планируется размещение ценных бумаг. Например, от аудитора может потребоваться провести дополнительные аудиторские процедуры на дату выпуска окончательного проспекта эмиссии ценных бумаг.

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора	Ноябрь 2005 года	<b>D7.50</b>

**Цель:** Оценка плана и осуществления контроля финансовой отчетности.

**Проданная работа:** Нами были оценены план и реализация следующих компонентов контроля:

- Конфигурация системы;
- Обзор, осуществляемый финансовым контроллером/ финансовым директором.

При оценке способности рассматриваемого вида контроля самостоятельно или в сочетании с другими видами контроля эффективно предотвращать или выявлять и исправлять существенные искажения отчетности нами были рассмотрены следующие факторы:

- Цель контроля;
- Снижаемые с его помощью виды риска;
- Способ осуществления;
- Периодичность осуществления;
- Документируются ли действия по осуществлению контроля руководством;
- Знания, опыт и квалификация лица, осуществляющего контроль (если контроль осуществляется вручную);
- Характер и масштабы искажений, допущенных как намеренно, так и не преднамеренно, которые могут быть предотвращены или выявлены и исправлены с помощью контроля, а также
- Включает ли в себя контроль информационно-технологический компонент.

Осуществлявшиеся нами действия при оценке плана и осуществления рассматриваемых видов контроля, включали в себя следующее:

- Проверку документов и записей;
- Наблюдения за осуществлением контроля;
- Опрос соответствующих сотрудников;

**Результаты:** В результате проведенной проверки нами было установлено следующее:

#### Конфигурация системы

Контроль планируется и осуществляется эффективно.

#### Обзор, осуществляемый финансовым контроллером / финансовым директором

План контроля является эффективным. Однако его осуществление не эффективно из-за возможности вмешательства со стороны исполнительного директора и финансового директора, которые имеют возможность заниматься приписками и проведением журнальных проводок на конец дня.

Описание видов контроля и сделанные нами выводы в отношении эффективности планирования и осуществления контроля содержатся в Программе аудита финансовой отчетности.

Клиент		Период
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Подготовлено	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора/Руководитель аудиторской проверки	Март 2006 года	<b>D7.1100</b>

**Проделанная работа:** При проведении аудита мы:

- Согласовали все сравнительные показатели с подписанной финансовой отчетностью за предыдущий год.
- Направили письмо предыдущему аудитору в ходе промежуточного аудита (ноябрь 2005 г.) с просьбой предоставить нам доступ к его рабочим документам, касающимся аудита за 2004 г. См. документ **D7.1155**.
- Проанализировали рабочие документы предыдущего аудитора в ходе промежуточного аудита (ноябрь 2005 г.) для получения достаточных и приемлемых аудиторских данных об
  - (а) Отсутствию в сальдо на начало периода неточностей, оказывающих существенное влияние на финансовую отчетность текущего периода;
  - (б) Последовательности применения соответствующей учетной политики и надлежащего учета и адекватного представления и раскрытия изменений в учетной политике.
- Оценили профессиональную компетентность и независимость предыдущего аудитора (при проведении промежуточного аудита в ноябре 2005 г.).

**Результаты:** В результате проделанной работы нами не было выявлено каких-либо расхождений между сравнительными показателями и показателями подписанной финансовой отчетности за предыдущий год.

Нами 15.11 был получен ответ от ЗАО «Предаудит». См. документ **D7.1160**.

Анализ рабочих документов не выявил каких-либо неточностей в сальдо на начало периодов или ненадлежащего применения, представления и раскрытия принципов учетной политики.

ЗАО «Предаудит» является одной из известных международных аудиторских фирм. Она работает на российском рынке с 2000 г. Фирма завоевала отличную репутацию в России и в мире. Анализ ее рабочих документов продемонстрировал профессиональную компетентность аудиторов. ЗАО «Предаудит» проводила аудит компании ЗАО «Той Лэнд» и ее дочерних предприятий за двухлетний период (годы, закончившиеся в 2003 и 2004 г.г.). В результате выполненных нами процедур не было выявлено никаких вопросов, касающихся независимости аудиторов.

В результате выполненных процедур нами были получены достаточные и приемлемые аудиторские данные о надлежащем отражении в отчете сравнительных показателей и правильном расчете и надлежащем отражении в отчете сальдо на начало периодов.

**ABC****AUDIT CJSC**Y eserin Ave. 12  
Moscow 121630  
Russian FederationPhone: +7363 873499  
Fax: +7363 873500  
E-Mail: info@abc.com

ДАТА: 2 ноября 2005 г.  
КОМУ: Роджеру Хармсу, ЗАО «Предаудит»  
ОТ: Сергея Краснова (управляющего директора), «АБВ Аудит»  
ПО ЗАО «Той Лэнд»  
ВОПРОСУ:

Уважаемый г-н Хармс!

Нам было предложено выступить в качестве аудиторов отчетности компании ЗАО «Той Лэнд» и ее дочернего предприятия (далее «Группа») по состоянию на 31.12 2005 г. и за 12 месяцев, закончившихся на указанную дату.

Как аудиторы Группы мы будем очень благодарны Вам за предоставление доступа к Вашим рабочим документам по аудиту за 2004 г., необходимых нам для оценки состояния начального сальдо и консультаций по принципам учета.

Мы очень признательны Вам за помощь.

Выражаем свое почтение.

Искренне Ваш

**Sergey Krasnov**

Сергей Краснов  
Управляющий  
директор





15.11 2005 г.

«АБВ Аудит»

РФ, г. Москва, пр-т Есенина, д.12

Уважаемый г-н Краснов!

Нами в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности был проведен аудит консолидированной финансовой отчетности за 2004 г. компании ЗАО «Той Лэнд» и ее дочернего предприятия (далее «Группа»). Мы подготовили заключение об аудите консолидированной финансовой отчетности. После даты, на которую было составлено заключение, никаких последующих аудиторских процедур нами не проводилось. Настоящее письмо не является повторным изложением нашего заключения. В связи с проведением Вами аудита консолидированной финансовой отчетности Группы за 2005 г. Вы просите предоставить Вам доступ к нашим рабочим документам, подготовленным в связи с проводившимся нами аудитом за 2004 г. Группа уполномочила нас предоставить Вам указанные рабочие документы для ознакомления.

Проведенный нами аудит консолидированной финансовой отчетности Группы планировался и осуществлялся без учета Вашей просьбы об ознакомлении с подготовленными в связи с ним рабочими документами. Поэтому интересующие Вас вопросы могли не найти в них конкретного отражения. Высказанное нами профессиональное мнение и оценка аудиторского риска и существенности для целей проводившегося нами аудита указывает на возможное существование вопросов, которым Вы могли бы дать иную оценку. Мы не даем никаких гарантий относительно достаточности или приемлемости для Вас информации, содержащейся в наших рабочих документах.

Мы налагаем следующие ограничения на ознакомление со всеми нашими рабочими документами. Вы обязуетесь, что (1) информация, полученная в результате ознакомления с документами, не будет использована Вами в каких-либо иных целях; (2) Вы не должны и не будете давать по результатам ознакомления с документами устные или письменные комментарии кому-либо о том, соответствовал или нет проведенный нами аудит международным стандартам финансовой отчетности; (3) Вы не будете давать свидетельских показаний в качестве эксперта, оказывать поддержку сторонам судебного процесса или принимать иные предложения о предоставлении комментариев, касающихся качества нашего аудита; (4) Вы не будете использовать аудиторские процедуры или результаты их выполнения, отраженные в наших рабочих документах, в качестве доказательственного материала при составлении своего заключения по консолидированной финансовой отчетности Группы за 2005 г., а также что (5) Вы не будете изготавливать копии наших рабочих документов.

С уважением,



Роджер Хармс

ЗАО «Предаудит»

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора/ руководитель аудиторской проверки	Март 2006 года	<b>D7.1200</b>

**Проделанная работа:** В ходе аудита мы:

- Согласовали финансовую отчетность с лежащими в ее основе учетными записями.
- Обсудили с руководством наше понимание картирования в конце года счетов главной книги с отдельными статьями отчетности в системе отчетности и соображений руководства о внесении изменений в системы контроля в целях определения полноты и точности показателей сальдо на конец периода. Получили аудиторские данные в подтверждение изменений, произошедших в отчетном периоде.
- Выполнили средующие процедуры относительно принципов учетной политики, применявшихся при составлении финансовой отчетности:
  - Проверили, насколько последовательно применялась учетная политика при подготовке консолидированной финансовой отчетности от одного отчетного периода к другому, т.е. от прошлого года к текущему.
  - Установили отсутствие каких-либо изменений в учетной политике в течение рассматриваемого года.
- Закончили составление «Памятки по раскрытию информации к финансовой отчетности по МСФО в ходе аудита «АБВ Аудит» (см. документ **D7.1210**) и установили, что раскрытие всех статей осуществляется в соответствии с требованиями «Памятки», а также согласовали окончательную финансовую отчетность с информацией, полученной из аудиторских рабочих документов.

- Ознакомились с информацией, содержащейся в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности, и согласовали ее с
  - Другой финансовой информацией, содержащейся в финансовой отчетности;
  - Аудиторскими рабочими документами аудиторов;
  - Нашими представлениями об особенностях данной хозяйственной деятельности и имевших место событиях.
- Определили необходимость раскрытия дополнительного объема информации и обсудили этот вопрос с финансовым директором на основе сформировавшегося у нас понимания особенностей хозяйственной деятельности Компании, подготовленной «Памятки» и других выполненных аудиторских процедур.
- Ознакомились с остальной содержащейся в консолидированной финансовой отчетности информацией, не требующей составления заключения, и определили ее соответствие:
  - Финансовой отчетности;
  - Аудиторским данным, полученным в ходе аудита.
- Провели дополнительную работу по определению существенных несоответствий данной информации финансовой отчетности, подкрепленной аудиторским заключением, или наличия в ней существенных искажений фактов.
- Суммировали итоговые суммы по вертикали и горизонтали для выверки итоговых значений и пересчитали все показатели итоговой финансовой отчетности.

***Результаты:***

В результате проделанной работы нами было установлено, что сведения, в существенной мере не соответствующие подкрепленной аудиторским заключением финансовой отчетности, отсутствуют.

В результате выполненных процедур нами были получены достаточные и приемлемые аудиторские данные о в целом достоверном и правильном формировании, обработке, обобщении и представлении финансовой отчетности, включая подготовку такой отчетности и соответствующей информации, раскрываемой в примечаниях к ней, а также других дополнительных сведений.

**ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО МСФО**

**ПАМЯТКА ПО РАСКРЫТИЮ  
ИНФОРМАЦИИ**

В ХОДЕ АУДИТА

<b>Клиент</b>		<b>Конец периода</b>
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
<b>Составитель</b>	<b>Дата</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
Ассистент аудитора	23 марта 2006 года	<b>D7.1220</b>

**Проделанная работа:** Мы ознакомились с информацией, содержащейся в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности и согласовали ее с

- Другой финансовой информацией, содержащейся в финансовой отчетности, там, где это необходимо.
- Аудиторскими рабочими документами.
- Нашим представлением об особенностях данной хозяйственной деятельности и имевшими место событиях.
- Внешними подтверждениями, там, где это необходимо.

**Результаты:** В результате выполненных процедур никаких расхождений выявлено не было.

---

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005

---

Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора	23 марта 2006 года	<b>D7.1250</b>

---

**Проделанная работа:** Мы пересчитали суммы дивидендов и прибыли в расчете на одну акцию, сравнили их с показателями, раскрытыми в консолидированной финансовой отчетности, и определили, насколько данные расчеты соответствуют общепринятым принципам бухгалтерского учета, установленным международными стандартами финансовой отчетности.

**Результаты:** В результате выполненных процедур были выявлены расхождения.

Клиент	Конец периода	
ЗАО «Той Лэнд»	31.12.2005	
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Руководитель проверки	аудиторской Март 2006 года	<b>D7.1300</b>

**Проделанная работа:** При проведении аудита мы:

- Получили перечень всех обычных и необычных журнальных проводок.
- Сравнили характер и количество обычных журнальных проводок с перечнем стандартных проводок, сделанных в прошлом году, и разобрались в причинах различий в количестве и характере сделанных журнальных проводок.
- Опросили лиц, задействованных в подготовке финансовой отчетности, в т.ч. персонал, занимающийся учетом и вводом данных, программистов и сотрудников, осуществляющих информационно-технологическое обеспечение, и других лиц, которые иницируют, регистрируют, обрабатывают и представляют отчетность об операциях, журнальных проводках и других корректировках, на предмет того, известно ли им что-либо о ненадлежащих или необычных и не подкрепленных соответствующей документацией действиях, касающихся обработки журнальных проводок и других корректировок.
- Определили (с помощью опросов), были ли подобные проводки инициированы непосредственно высшим руководством Компании вне рамок обычного учетного процесса.
- выявили все "приписки" и журнальные проводки, сделанные на конец дня, а также другие корректировки и применили методы проверки с использованием ЭВМ для извлечения из данной совокупности статей для последующего тестирования. В выборку были включены проводки, сделанные:
  - в необычное время суток после официального окончания рабочего дня;

- по посторонним, необычным или редко используемым счетам;
  - лицами, обычно не осуществляющими журнальные проводки, - необычными пользователями с незаполненными или не имеющими смысла именами, высшим руководством или персоналом, осуществляющим информационно-технологическое обеспечение, включая исполнительного директора и финансового директора;
  - в конце отчетного периода или в качестве проводок на конец рабочего дня с минимальными объяснениями причин или описанием или без каких-либо объяснений или описаний;
  - до подготовки или в период подготовки финансовой отчетности без указания номеров счетов;
  - содержащие круглые цифры или **постоянный конечный показатель**;
  - влияющие на уровне консолидации на счета главной книги дочерних предприятий;
  - на сумму свыше 330 тыс. руб.;
  - для отражения внутригрупповых операций;
  - по вспомогательным или распределительным счетам;
  - для отражения необычных операций, которые представляются возникшими не в ходе обычного ведения хозяйственной деятельности (операции могут быть необычными в силу их характера, объема, сложности или частоты совершения, особенно если такие операции осуществляются перед окончанием каждого отчетного периода).
- В отношении выявленных в ходе выполнения вышеописанных процедур журнальных проводок нами была оценена хозяйственно-экономическая обоснованность и документация, подтверждающая данные проводки, включая вопросы о том, были ли эти проводки:
- инициированы уполномоченным лицом ;



- проверены и утверждены надлежащим лицом в соответствии с политикой Группы;
  - подкреплены достаточными и приемлемыми доказательственными материалами;
  - отражают ли они лежащие в их основе события и операции;
  - зафиксированы в соответствующем отчетном периоде;
  - зафиксированы в соответствии с принципами принятой учетной политики.
- в отношении автоматически сторнируемых проводок была проделана следующая работа:
    - анализ чистого эффекта автоматически сторнируемых проводок, сделанных до окончания периода и сторнируемых после окончания периода;
    - анализ сроков таких сторнируемых проводок даже в случае нулевого чистого эффекта.
  - Оценили хозяйственное обоснование проводок.

**Результаты:** Результаты вышеописанных процедур представлены в рабочих документах **D7.1320** и **D7.1330**

В результате выполненных процедур нами были получены достаточные и приемлемые аудиторские данные об отсутствии существенных искажений в отношении полноты, наличия и точности журнальных проводок, в т.ч. стандартных и нестандартных проводок и других корректировок.

"АБВ Аудит"

**Клиент:** ЗАО "Той Лэнд"  
**Конец периода:** 31.12.2005  
**Тема:** Финансовая отчетность

**Номер рабочего документа:**  
**Составитель:** Руководитель аудиторской проверки  
**Дата:** 12 марта 2006 г.

07.1320

**Прделанная работа:**

Нами были выявлены все "приписки" и журнальные проводки, сделанные на конец дня, а также другие корректировки и применены методы аудиторской проверки с использованием ЭВМ для извлечения из данной совокупности статей для последующего тестирования. В выборку были включены проводки, сделанные:

- в необычное время суток после официального окончания рабочего дня;
- по посторонним, необычным или редко используемым счетам;
- лицами, обычно не осуществляющими журнальные проводки, с незаполненными или не имеющими смысла именами пользователей, высшим руководством или персоналом, осуществляющим информационно-технологическое обеспечение, включая исполнительного директора и финансового директора;
- в конце отчетного периода или после закрытия книги в конце рабочего дня с минимальными объяснениями причин или описанием или без каких-либо объяснений или описания;
- до подготовки или в период подготовки финансовой отчетности без указания номеров счетов;
- содержащие круглые цифры или **постоянный конечный показатель**;
- влияющие на уровне консолидации на счета главной книги дочерних предприятий;
- на сумму свыше 330 тыс. руб.;
- для отражения внутригрупповых операций;
- по вспомогательным или распределительным счетам;

В отношении выявленных в ходе выполнения вышеописанных процедур журнальных проводок нами была оценена хозяйственно-экономическая обоснованность и документация, подкрепляющая данные проводки, включая вопросы о том, были ли эти проводки:

- инициированы уполномоченным лицом.
- проверены и утверждены надлежащим лицом в соответствии с политикой Группы.
- подкреплены достаточными и приемлемыми доказательственными материалами.
- отражают ли они лежащие в их основе события и операции.
- зафиксированы в соответствующем отчетном периоде.
- зафиксированы в соответствии с принципами принятой учетной политики.

**Результаты:**

Номер журнальной проводки	Затрагиваемые счета	Сумма журнальной проводки Тys. руб.	Инициалы исполнителя	Дата и время журнальной проводки	Инициировано финансовым контроллером	Проверено/утверждено финансовым директором	В достаточной степени подкреплено	Зафиксировано в соответствующем отчетном периоде	Зафиксировано соответствующим образом и отражает лежащие в основе события
1 # 13916	Д-т счета амортизации К-т счета начисленной амортизации Исправление недоначисленной амортизации	602	Фин.отдел, Исп.отдел, IT	1.5.06 9:02 PM	Да	Да	Да	Да	Да
2 # 13265	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	1 047	Фин.отдел, Исп.отдел, IT	1.9.06 8:46 PM	Да	Да	Да	Да	Да
1 # 6068	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	500	Фин.отдел, Исп.отдел, IT	12.19.05 1:05 PM	Да	Да	Да	Да	Да
2 # 9071	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	1 067	Фин.отдел, Исп.отдел, IT	12.28.05 3:07 PM	Да	Да	Да	Да	Да

3	# 10088	Д-т текущего счета "БузиБанк" в долл. США К-т счета кредиторской задолженности	1 580	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	10.11.05 12:03 AM	Да	Да	Да	Да	Да
4	# 11101	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	1 779	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	11.15.05 10:12 AM	Да	Да	Да	Да	Да
5	# 12105	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	670	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	12.15.05 9:14 AM	Да	Да	Да	Да	Да
8	# 12311	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	1 000	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	12.25.05 1:02 PM	Да	Да	Да	Да	Да
9	-	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	830	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	11.22.05 2:12 PM	Да	Да	Да	Да	Да
10	-	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	634	Фин.отдел, Исп.отдел, ИТ	12.1.05 4:56 PM	Да	Да	Да	Да	Да

# "АБВ Аудит"

Клиент: ЗАО "Той Лэнд"  
 Конец периода: 31.12.2005  
 Тема: финансовая отчетность

Номер рабочего документа:  
 Составитель:  
 Дата:

Руководитель аудиторской проверки  
 15 марта 2006 г.

D7.1330

## Проделанная работа:

Нами была проделана следующая работа в отношении автоматически сторнируемых проводок:

- анализ чистого эффекта автоматически сторнируемых проводок, сделанных до окончания периода и сторнируемых после окончания периода.
- анализ сроков таких сторнируемых проводок, даже если чистый эффект равен нулю.

Мы оценили хозяйственное обоснование проводок.

## Результаты:

	Номер журнальной проводки	Затрагиваемые счета	Сумма журнальной проводки, тыс. руб.		Зафиксировано соответствующим образом и отражает лежащие в основе
			Баланс	о прибылях и уб	
1	# 13916	Д-т счета основных средств К-т счета выручки	110	110	Да
2	# 13265	Д-т счета кредиторской задолженности К-т счета выручки	840	840	Да
3	# 6068	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	325	325	Да
4	# 9071	Д-т счета дебиторской задолженности К-т счета выручки	114	114	Да
5	# 10088	Д-т текущего счета "БузиБэнк" в долл. США К-т счета дебиторской задолженности	720 (720)		Да
	Чистый эффект		1 389	1 389	

<b>Клиент</b>		<b>Конец периода</b>
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
<b>Составитель</b>	<b>Дата</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
Руководитель аудиторской проверки	Март 2006 года	<i>D7.1400</i>

Прделанная работа: При проведении аудита мы:

- Проанализировали порядок, установленный руководством Компании для выявления событий, которые могут иметь место после отчетной даты.
- Выяснили у руководства, имели ли место после отчетной даты какие-либо события, способные повлиять на финансовую отчетность.
- Сравнили информацию, предоставленную руководством, с нашими представлениями об особенностях хозяйственной деятельности Компании и условиях, в которых она осуществляется.
- Проанализировали значительные и необычные транзакции и события, имевшие место после окончания года.
- Ознакомились с протоколом собрания акционеров (см. Документ *A3.2*) и других руководящих органов, в т.ч. созданных комитетов, таких как соответствующие исполнительные комитеты и комитет по аудиту, состоявшихся после окончания отчетного периода, а также выяснили, какие вопросы обсуждались на совещаниях, протоколы которых еще не были оформлены.
- Задали юрисконсульту Компании вопросы и уточнили наши предыдущие устные и письменные запросы о судебных разбирательствах и исках против Компании. Ответ см в Документе *B5*.
- Прояснили для себя суть событий, достаточных для подкрепления наших выводов.
- Задокументировали в рабочих документах события, имевшие место после отчетной даты; сравнили данные баланса и отчета о прибылях и убытках по состоянию на 31.03.2006 г. с данными на конец года, чтобы убедиться, что различия соответствуют нашим ожиданиям (см. Документ *D7.1470*).
- Проверили подписанные экземпляры соглашений, договоров и других соответствующих документов, таких как переписка со страховыми компаниями или юрисконсультом предприятия.
- По возможности проверили приемлемость величин, подлежащих раскрытию или планируемых к раскрытию в финансовой отчетности.

**Результаты:** В результате выполненных процедур нами были получены достаточные и приемлемые аудиторские данные об отсутствии каких-либо существенных последующих событий, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности.

---

<b>Клиент</b>		<b>Конец периода</b>
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005

---

<b>Составитель</b>	<b>Дата</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
Ассистент аудитора	5 апреля 2006 года	<b>D7.1410</b>

---

**Проделанная работа:** Нами был задан вопрос руководству о том, имели ли место какие-либо способные повлиять на финансовую отчетность события, произошедшие после отчетной даты.

**Результаты:** Из разговора с руководством следует, что никаких произошедших после отчетной даты событий, способных повлиять на финансовую отчетность, выявлено не было.

---

<b>Клиент</b>		<b>Конец периода</b>
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005

---

<b>Составитель</b>	<b>Дата</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
Ассистент аудитора	5 апреля 2006 года	<b>D7.1420</b>

---

**Проделанная работа:** Мы сравнили информацию, предоставленную нам руководством, с нашими представлениями об особенностях хозяйственной деятельности Компании и условиях, в которых она осуществляется.

**Результаты:** В результате проведенного сравнения никаких различий выявлено не было.

---

<b>Клиент</b>		<b>Конец периода</b>
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
<b>Составитель</b>	<b>Дата</b>	<b>Номер рабочего документа</b>
Ассистент аудитора	5 апреля 2006 года	<b>D7.1440</b>

---

**Проделанная работа:** Мы ознакомились с протоколом собрания акционеров и других руководящих органов, в т.ч. созданных комитетов, таких как соответствующие исполнительные комитеты и комитет по аудиту, состоявшихся после окончания отчетного периода, а также выяснили, какие вопросы обсуждались на совещаниях, протоколы которых еще не были оформлены.

**Результаты:** В результате ознакомления с полученными протоколами нами не было выявлено каких-либо расхождений.



Клиент: ЗАО "Той Лэнд"

Конец периода: 31/12/2005 г.

Тема: события после отчетной даты

D7.1470

Прделанная работа:

Получены данные баланса и отчета о прибылях и убытках после окончания года по состоянию на 31/03/2006 г. и сравнены с данными на конец года.

Нами были получены от Клиента удовлетворительные объяснения причин значительных изменений, свидетельствующие о соответствии отклонений нашим ожиданиям.

БАЛАНС	Группа			
	Тыс. руб. 31.12.2005 А	Тыс. руб. 31.03.2006 В	Изменения С=В-А	% Счет осн.ср-в
<b>Активы</b>				
<b>Долгосрочные активы</b>				
основные средства	66 308	65 800	(508)	-1%
Деловая репутация	514	514	-	0%
	<u>66 822</u>	<u>66 314</u>	<u>(508)</u>	
<b>Краткосрочные активы</b>				
Запасы	31 790	30 560	(1 230)	-4%
Торговая и прочая дебиторская задолженнос	36 870	39 782	2 912	8%
Денежные средства и их эквиваленты	25 496	23 219	(2 277)	-9%
	<u>94 156</u>	<u>93 561</u>	<u>(595)</u>	
<b>Итого активов</b>	<u>160 978</u>	<u>159 875</u>	<u>(1 103)</u>	
<b>Капитал и обязательства</b>				
<b>Капитал</b>				
Акционерный капитал	(7 824)	(7 824)	-	0%
Накопленная прибыль	(88 570)	(97 749)	(9 179)	10%
	<u>(96 394)</u>	<u>(105 573)</u>	<u>(9 179)</u>	
<b>Долгосрочные обязательства</b>				
Отложенные налоги	(2 976)	(3 160)	(184)	6%
Ссуды и займы	(11 355)	(9 775)	1 580	-14%
	<u>(14 330)</u>	<u>(12 935)</u>	<u>1 395</u>	
<b>Текущие обязательства</b>				
Ссуды и займы	(2 627)	(2 560)	67	-3%
Резервы	(1 439)	(1 470)	(32)	2%
Торговая и прочая кредиторская задолженнос	(46 188)	(48 105)	(1 917)	4%
	<u>(50 253)</u>	<u>(52 135)</u>	<u>(1 882)</u>	
<b>Итого капитал и обязательства</b>	<u>(160 978)</u>	<u>(170 643)</u>	<u>(9 665)</u>	

## ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

D7.1471

	Тыс. руб. 31.12.2005	Тыс. руб. 31.12.2005 за 3 м-ца	Тыс. руб. 31.03.2006	Изменения	%
	Y	A=Y/4	B	C=B-A	C/A
Выручка	426 071	142 024	146 689	4 665	3%
Себестоимость продаж	(207 653)	(69 218)	(72 290)	(3 072)	4%
<b>Валовая прибыль</b>	<b>218 418</b>	<b>72 806</b>	<b>74 399</b>	<b>1 593</b>	
Расходы на сбыт	(79 903)	(26 634)	(27 600)	(966)	4%
Административные расходы	(95 129)	(31 710)	(32 105)	(395)	1%
Другие операционные убытки	(1 728)	(576)	(641)	(65)	11%
Убытки от обесценения	(1 473)	(491)	(510)	(19)	4%
<b>Прибыль (убыток) от операций</b>	<b>40 185</b>	<b>13 395</b>	<b>13 543</b>	<b>148</b>	
Чистая стоимость финансов	(1 244)	(415)	(430)	(15)	4%
<b>Прибыль до налогообложения</b>	<b>38 941</b>	<b>12 980</b>	<b>13 113</b>	<b>132</b>	
Расходы по налогу на прибыль	(12 017)	(4 006)	(3 934)	72	-2%
<b>Чистая прибыль/(убыток) за</b>	<b>26 924</b>	<b>8 975</b>	<b>9 179</b>	<b>204</b>	<b>2%</b>

**Результаты:**

Никаких существенных изменений в течение 2006 г. не произошло, за исключением изменений, возникших в результате увеличения срока кредитования для двух из основных клиентов Компании - ЗАО "Чилдренз Лэнд" и "Тойшоп Лимитед", а также увеличения срока кредитования, предложенного поставщиком.

В результате проделанной работы установлено, что никаких существенных последующих событий, требующих раскрытия в консолидированной отчетности Компании, не происходило.

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора	Март 2006 года	<b>D7.1500</b>

**Проделанная работа:** При проведении аудита мы:

- Определили, насколько консолидирующие журнальные проводки представляются приемлемыми по сравнению с проводками предыдущего периода, а также все ли соответствующие консолидирующие проводки включены в отчетность текущего периода (см. документ **B1**).
- Согласовали графики консолидации с предварительными балансами и главной книгой.
- Совместно с финансовым директором и финансовым контроллером проверили причины «приписок» и оценили их приемлемость, исходя из подтверждающей документации.

**Результаты:** В результате выполненных процедур нами были получены достаточные и приемлемые аудиторские данные о надлежащей авторизации и фиксировании регулярных и единовременных корректировок консолидированной финансовой отчетности, таких как консолидирующие и элиминирующие проводки, **объединение отчетности**, классификации и «приписки».

Клиент		Конец периода
ЗАО «Той Лэнд»		31.12.2005
Составитель	Дата	Номер рабочего документа
Ассистент аудитора	Март 2006 года	D7.1600

**Проделанная работа:** При проведении аудита мы:

- Рассчитали потоки денежных средств от операционной деятельности, охват (аудитом) денежных потоков, охват поступления процентных платежей и охват платежей по обязательствам. Сравнили их с данными за предыдущий год и получили объяснения причин изменений.
- Проверили детали, подкрепляющие отчет о движении денежных средств, и относящуюся к нему дополнительную информацию для определения соответствия результатов аудиторским процедурам, выполненным в ходе аудита, и правильности классификации потоков денежных средств.

**Результаты:** В результате выполненных процедур нами были получены достаточные соответствующие аудиторские данные о надлежащем формировании, фиксировании, обработке, обобщении и представлении данных о потоках денежных средств в составе отчетов о движении денежных средств.

<b>Клиент</b> ЗАО «Той Лэнд»	<b>Конец периода</b> 31.12.2005	
<b>Составитель</b> Ассистент аудитора	<b>Дата</b> Март 2006 года	<b>Номер рабочего документа</b> <b>D7.1700</b>

**Проделанная работа:** При проведении аудита мы:

- Получили данные сверки нераспределенных резервов капитала Компании. Сверили сальдо на начало периода с подписанной отчетностью за предыдущий год. Сверили данные о прибыли с данными аудита. Задали руководству Компании вопрос о том, имеются ли какие-либо другие выверяемые статьи, и получили подтверждающие это данные. ( См. Документ **D7.1710** )
- Сверили данные о выпущенном акционерном капитале с данными независимого регистратора.

**Результаты:** В результате выполненных процедур нами были получены достаточные соответствующие аудиторские данные о надлежащем формировании, фиксировании, обработке, обобщении и представлении движений по счету капитала в отчете об изменениях в капитале.

**Клиент:** ЗАО "Той Лэнд"  
**Конец периода:** 31.12.2005  
**Тема:** Финансовая отчетность

**Номер рабочего документа:**  
**Составитель:** ассистент  
**Дата:** 12 марта 2006 г.

**Проделанная работа:**

Нами были получены и сверены данные о нераспределенных резервах капитала Компании. Начальное сальдо согласовано с показателем подписанной отчетности за предыдущий год в размере 7 824 тыс. руб. Движение накопленной прибыли согласовано с прибылью за 2005 г. после налогообложения в размере 28 270 тыс. руб. Никаких выверенных статей выявлено не было.

**БАЛАНС**

**Группа**

	<b>Тыс. руб. 31.дек.05</b>	<b>Тыс. руб. 31.дек.04</b>
<b>Капитал</b>		
Акционерный капитал	(7 824)	(7 824)
Накопленная прибыль	<u>(88 570)</u>	<u>(60 300)</u>
	<b><u>(96 394)</u></b>	<b><u>(68 124)</u></b>
<b>Чистая прибыль/(убыток) за год</b>	<b><u>28 270</u></b>	<b><u>10 419</u></b>

**Результаты:**

Исходя из выполненной работы, полученные результаты следует считать удовлетворит