



Оценка средств контроля в ходе аудита: методические приемы и рекомендации



Е.Л. Сквирская
директор департамента
методологии аудита
компании «ФБК»

В рамках данной статьи анализируются методы оценки в ходе аудита адекватности и применимости средств контроля, которые использует в процессе своей деятельности аудируемое лицо. Для описываемых методик приводятся образцы подготовки аудитором рабочей документации. Также рассматриваются вопросы проведения выборочных проверок средств контроля, включая методы определения объема выборок при тестировании средств контроля.

В рамках действующих в настоящее время федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (ФПСАД) на аудитора в ходе получения понимания системы внутреннего контроля (СВК) аудируемого лица возлагается обязанность оценить, как организованы средства контроля, т.е. их адекватность, и установить факт их применения (см. ФПСАД № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»¹). Результаты этой оценки аудитор должен документировать.

Аналогичные требования закреплены и в международных стандартах аудита (МСА). Они регламентируются МСА 315 «Выявление и оценивание риска существенного искажения финансовой отчетности в ходе получения понимания деятельности и среды, в которой действует организация»². Требования, установленные МСА 315 и ФПСАД № 8, в основном совпадают, что видно из табл. 1.

Таким образом, и федеральными, и международными стандартами аудита предусмотрено, что в ходе выполнения каждого задания аудитор обязан оценить адекватность средств контроля организации, установить факт их применения и документировать результаты этих процедур.

В системе МСА данные требования увязываются с разработкой дальнейших аудиторских процедур по оцененным рискам, порядок которой регламентирован МСА 330 «Аудиторские процедуры по оцененным рискам»³. Среди действующих ФПСАД и новых федеральных стандартов аудиторской деятельности аналог данного стандарта на настоящий момент отсутствует, однако ФПСАД № 8 содержит положения, указывающие на необходимость разработки аудиторских процедур, увязанных с оцененными рисками существенного искажения.

Приведем требования в отношении аудиторских процедур по оцененным рискам, содержащиеся в стандартах:

«Аудитор обязан разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры, чей характер, сроки проведения и объем зависят от и определяются

¹ Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696.

² См. ISA 315. Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment. In Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2010. <http://web.ifac.org/clarity-center/the-clarified-standards>

³ См. ISA 330. The Auditor's Responses to Assessed Risks. In Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2010. <http://web.ifac.org/clarity-center/the-clarified-standards>