

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БУРЯТСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ
АКАДЕМИЯ ИМ. В. Р. ФИЛИППОВА»

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

Курсовая работа

по дисциплине: «Аудит»

Тема: «Аудиторский риск и его компоненты».

Выполнил(а): студентка 4 курса,
группы 5402

Подойницына Т.Л.

Проверил(а): Бутуханова Д.Ц.

Улан-Удэ

2016

Содержание

| | |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ | 3 |
| РАЗДЕЛ 1. ПОНЯТИЕ АУДИТА, ЕГО ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ..... | 5 |
| 1.1. Понятие и сущность аудита..... | 5 |
| 1.2. Цель и задачи аудита..... | 7 |
| 1.3. Принципы проведения аудита..... | 10 |
| РАЗДЕЛ 2. АУДИТОРСКИЙ РИСК И ЕГО КОМПОНЕНТЫ | 13 |
| 2.1. Понятие и сущность аудиторского риска..... | 13 |
| 2.2. Неотъемлемый риск | 15 |
| 2.3. Риск средств контроля | 18 |
| 2.4. Риск необнаружения | 23 |
| 2.5. Оценка аудиторского риска | 26 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | 33 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ | 36 |

ВВЕДЕНИЕ

С развитием экономических отношений в нашей стране остро встала задача и проблема финансового контроля экономических субъектов экономики.

Данный контроль является одной из функций аудита, который представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности в целях выражения мнения о ее достоверности. Поэтому на аудитора ложится большая ответственность по проведению и правильному освещению финансовой деятельности предприятий. В связи с этим возникают у аудиторской фирмы различные риски, связанные с различными этапами проведения аудиторской проверки.

Под термином «аудиторский риск» понимается риск (вероятность, угроза) выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения.

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденное постановлением Правительства РФ от 04 июля 2003 г. №405, которое разработано с учетом Международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к пониманию аудиторского риска и его составных частей.

Аудитору следует использовать свое профессиональное суждение, чтобы в ходе аудита оценить аудиторский риск и разработать аудиторские процедуры, необходимые для снижения данного риска до приемлемо низкого уровня.

Аудиторский риск включает следующие составные части:

- неотъемлемый риск;
- риск средств контроля;
- риск необнаружения.

Оценка аудиторского риска – довольно сложное дело, во многом определяемое способностями аудитора к профессиональным суждениям. Тем более сложная работа состоит в снижении его уровня.

Тема курсовой работы является актуальной, так как в процессе аудиторской деятельности всегда есть вероятность возникновения аудиторского риска, который практически невозможно свести к нулю, и что может остро повлиять на суждения аудитора и в корне изменить их.

Цель написания курсовой работы – определить сущность аудиторского риска и его составляющих.

Для достижения цели были поставлены следующие задачи:

1. Рассмотреть понятие аудита, его сущность;
2. Определить цели, задачи и принципы аудита;
3. Дать понятие аудиторского риска;
4. Раскрыть компоненты аудиторского риска;
5. Рассмотреть методы оценки аудиторского риска.

При написании курсовой работы были использованы как нормативные источники, так и учебная и специальная литература.

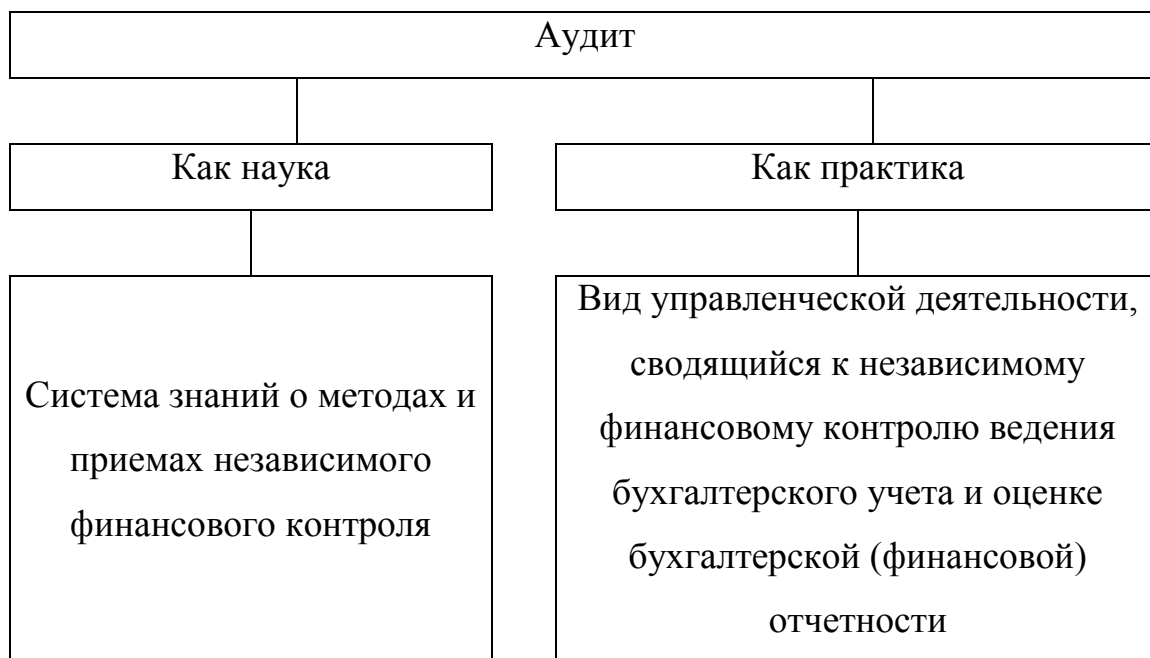
Данная курсовая работа состоит из введения, двух разделов, заключения, списка литературы, приложений. В первом разделе рассматривается понятие аудита, его цель и задачи, во втором аудиторский риск и его компоненты.

РАЗДЕЛ 1. ПОНЯТИЕ АУДИТА, ЕГО ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ

1.1. Понятие и сущность аудита

Понятие аудита можно представить с двух позиций. (Схема 1)¹

Схема 1 – Понятие аудита



Аудит – это лицензируемая предпринимательская деятельность аттестованных независимых юридических и физических лиц (аудиторских компаний и отдельных аудиторов) – законных участников экономической деятельности, направленная на подтверждение достоверности финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности, для уменьшения, до приемлемого уровня информационного риска для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, представляемой предприятием собственникам, а также другим юридическим и физическим лицам.

Данное определение аудита отражает:

- единую цель проведения аудита – подтверждение достоверности отчетности, снижение риска использования ее в экономической деятельности;

¹ Аудит (схемы, таблицы, комментарии): учебное пособие/Ж.А.Кеворкова, Г.Н.Мамаева. – М.: Проспект, 2015. – 232 с.

- единые требования ведения аудита – наличие аттестатов и лицензий;
- единые и обязательные условия – аудит проводится независимыми субъектами.

Предметом аудита является финансово – хозяйственная деятельность экономических субъектов и достоверное представление результатов этой деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Объектом аудита – бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций и отражение хозяйственной деятельности организаций, рассматриваемая во взаимодействии с техническими, социальными и природными ее условиями.

Субъектами аудиторского контроля являются организации и индивидуальные аудиторы.

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 г. под аудиторской деятельностью понимается деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

Под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.²

Аудит подразделяется:

- Обязательный аудит (ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации или индивидуального предпринимателя);
- Инициативный аудит (проводится обычно по решению руководителя экономического субъекта или его учредителей);

² Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 03.07.2016)

- Аудит по специальным аудиторским заданиям (проверка отдельных вопросов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности по поручению третьих лиц).³

Наличие различных определений аудита в широком смысле этого понятия, в которых при всем их многообразии нет противоречий и они отражают суть аудита, говорит о том, что процесс его становления еще не закончен. В то же время, исходя из приведенных определений, можно сделать вывод о том, что в каждом из них прослеживается сущность, назначение и цели аудирования, заключающегося в основном в подтверждении реальности и достоверности информации финансовой отчетности проверяемого субъекта хозяйствования в интересах третьих лиц. Третьими лицами могут выступать собственники организаций и фирм, акционеры, кредиторы и другие пользователи финансовой отчетности.

1.2. Цель и задачи аудита

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 г. №307 – ФЗ и Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности (ФПСАД) №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

С принятием Закона об аудиторской деятельности №307 – ФЗ цель аудита ограничивается только выражением мнения о достоверности отчетности клиента.⁴

Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности

³ Аудит (схемы, таблицы, комментарии): учебное пособие/Ж.А.Кеворкова, Г.Н.Мамаева. – М.: Проспект, 2015. – 232 с.

⁴ Аудит: учебник/Н.Н.Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: КНОРУС, 2015. – 720 с.

на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.⁵

Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица.

Задачами аудита является установление следующего:

- 1) фактического наличия по состоянию на отчетную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой (бухгалтерской) отчетности (реальность существования активов и обязательств);
- 2) принадлежности аудируемому лицу (проверяемому предприятию или организации) по состоянию на определенную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой (бухгалтерской) отчетности (наличие прав и обязательств);
- 3) отношения к деятельности аудируемого лица хозяйственной операции или события, имевшего место в течение соответствующего отчетного периода (возникновение);
- 4) отсутствия не отраженных в бухгалтерском учете активов, обязательств, хозяйственных операций или событий либо нераскрытых статей учета (полнота);
- 5) отражения в финансовой (бухгалтерской) отчетности надлежащей балансовой стоимости актива или обязательства (стоимостная оценка);

⁵ Теория аудита: уч. пособие/ С.И. Жминько. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 443 с. – (Высшее образование)

- б) точности отражения суммы хозяйственной операции или события с отнесением доходов или расходов к соответствующему периоду времени (точное измерение и правильная периодизация);
- 7) объяснение, классификация и описание актива или обязательства в соответствии с правилами его отражения в финансовой (бухгалтерской) отчетности (представление и раскрытие).⁶

В ходе аудиторской проверки устанавливается правильность составления баланса, отчета о прибыли и убытках, других форм отчетности, установленных Законом о бухгалтерском учете, и достоверности данных пояснительной записки. При этом определяется:

- полнота отражения активов и пассивов в бухгалтерском балансе;
- правильность исчисления балансовой и налогооблагаемой прибыли и отражения ее в отчете о прибыли и убытках;
- подтверждение отраженных в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни первичными документами;
- соблюдение принятой на предприятии учетной политики отражения отдельных хозяйственных операций и оценки имущества и соответствие самой учетной политики нормативным документам, регулирующим бухгалтерский учет в Российской Федерации;
- тождество данных синтетического и аналитического учета по счетам актива и пассива баланса;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- разграничение в учете текущих затрат на производство (издержек обращения) и капитальных вложений.

⁶ Аудит: Учебное пособие./Савин А.А, Савин И.А. – М.: КУРС: ИНФРА – М, 2015. – 512 с.

Необходимо сказать, что решение целого комплекса задач напрямую зависит от вида аудита, в первую очередь – внешнего или внутреннего, обязательного или инициативного.

Кроме того, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы в процессе своей деятельности оказывают сопутствующие аудиту и прочие услуги, каждая из которых имеет свою цель и задачи.

1.3. Принципы проведения аудита

Основные принципы проведения аудита – это правила, определяющие этапы и элементы аудиторской проверки.

В их число входят:

- оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- определение объема аудита;
- планирование аудита;
- сбор аудиторских доказательств;
- оформление аудиторских документов;
- подготовка аудиторского заключения.

Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Аудитору необходимо дать оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, принятым в проверяемой организации, чтобы определить вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности. На основе такой оценки выясняют содержание, масштаб и количество аудиторских процедур.

Определение объема аудита. Термин «объем аудита» относится к аудиторским процедурам, которые считаются необходимыми для достижения цели аудита при данных обстоятельствах. Процедуры, необходимые для проведения аудита, должны устанавливаться аудитором с учетом ФПСАД, правил (стандартов) аудиторской деятельности аудитора (ПСАД), а также внутренних правил (стандартов) аудиторской деятельности, применяемых в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых он является. Помимо правил (стандартов) аудитор при определении объема аудита обязан

принимать во внимание федеральные законы, другие нормативные правовые акты и, если необходимо, условия аудиторского задания и требования по подготовке заключения. Аудитор должен получить достаточное представление обо всех сторонах финансово – хозяйственной деятельности объекта проверки, организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии, чтобы адекватно спланировать проверку и получить данные, достаточные для составления объективного аудиторского заключения.⁷

Планирование аудита. Оно предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур. Планировать проведение аудита следует на основе предварительного анализа проверяемой организации, оценки масштаба предстоящих работ и применяемого внутреннего контроля. Необходимо определить процедуры, которые следует использовать в процессе проверки, а также установить, нужно ли привлекать к работе других аудиторов, экспертов и вспомогательный персонал, спланировать их деятельность, получив согласие клиента.

Сбор аудиторских доказательств. В ходе проверки аудитору необходимо собрать доказательства того, что финансовые отчеты составлены в соответствии с действующим законодательством и нормативами бухгалтерского учета и являются достоверными. Аудиторские доказательства – это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора (первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников проверяемого лица и информация, полученная из различных источников).

Оформление аудиторских документов. Важнейшие аудиторские доказательства (данные аудита) должны быть документированы. Под

⁷ Аудит: учебник/Н.Н.Хахонова, И.Н. Богатая. – М.:КНОРУС, 2015. – 720 с.

термином «документация» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или другой форме. Аудитор должен отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и об объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. В рабочих документах должно содержаться обоснование аудитором всех важных моментов, по которым необходимо выразить свое профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним.

Подготовка аудиторского заключения. Согласно ст. 6 ФЗ «Об аудиторской деятельности» №307 – ФЗ, аудиторское заключение является официальным документом, предназначенным для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и содержащим выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

РАЗДЕЛ 2. АУДИТОРСКИЙ РИСК И ЕГО КОМПОНЕНТЫ

2.1. Понятие и сущность аудиторского риска

Порядок определения аудиторских рисков установлен МСА №315 «Обнаружение и оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности через понимание деятельности аудируемой компании» и ФПСАД №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существующего искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности».

С проведением аудита непосредственно связаны такие виды риска, как предпринимательский и аудиторский.

Суть предпринимательского риска заключается в том, что аудитор может потерпеть неудачу из – за конфликта с клиентом даже при условии, что представленное аудиторское заключение является положительным. Предпринимательский риск аудитора зависит от: конкурентоспособности аудитора; вероятности судебных исков по отношению к аудитору; финансового состояния клиента; характера операций клиента; компетентности администрации и учетного персонала клиента; сроков проведения аудита и т.д. Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и на уровне конкретных предпосылок ее подготовки для групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации в ней.⁸

Аудиторский риск (риск аудитора) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность хозяйствующего субъекта может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или что она будет признанной содержащей существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

⁸ Аудит: Учебник для бакалавров/А.Е.Суглобов, Б.Т.Жарылгасова и др. – М.:Издательско – торговая корпорация «Дашков и К», 2015. – 368 с.

Аудиторский риск – это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в бухгалтерской отчетности содержатся существенные искажения.⁹

Приемлемый аудиторский риск представляет собой субъективно установленный уровень риска, который готов взять на себя аудитор. Если аудитор определит для себя меньший уровень аудиторского риска, то это будет означать, что он стремится к большей уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных ошибок. Большинство аудиторов считают, что величина приемлемого аудиторского риска не должна превышать 5%.

Нулевой риск означает полную уверенность аудитора в том, что финансовая отчетность не содержит существенных ошибок. Он должен следовать принципу профессионального скептицизма и не полагаться полностью на эффективность бизнеса клиента и на эффективность его системы внутреннего контроля. Аудитор не может гарантировать полного отсутствия существенных ошибок.

Для анализа составляющих аудиторский риск (относительная величина) представляют в виде упрощенной модели:

Аудиторский риск=Неотъемлемый риск *Риск средств внутреннего контроля*риск необнаружения

Аудиторский риск является критерием оценки деятельности аудиторской организации и, следовательно, исходной позицией при планировании конкретной аудиторской проверки. Поэтому с точки зрения регулирования качества аудита необходимо прежде всего определить максимальный порог аудиторского риска как некоторый общепризнанный критерий оценки качества работы аудиторских организаций.¹⁰

⁹ Аудит. Теория и практика: учебник для бакалавров/Н.А.Казакова, Г.Б.Полисюк. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 385 с.

¹⁰ Аудит: учебник/Н.Н.Хахонова, И.Н. Богатая. – М.:КНОРУС, 2015. – 720 с.

Аудитор не должен допускать нулевого значения ни одного из факторов, поскольку в таком случае аудиторский риск будет равен нулю. В процессе проведения аудита аудитор обязан принять меры, способствующие снижению аудиторского риска до разумно минимального уровня. Аудитор снижает аудиторский риск посредством разработки и выполнения аудиторских процедур для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение.¹¹

Чем ниже величина желаемого риска для аудитора, тем более он хочет быть уверенным в том, что внешняя отчетность не содержит материальных ошибок и пропусков. В настоящее время большинство пользователей при принятии решений предпочитают всецело полагаться на внешнюю отчетность, поэтому аудиторы обычно планируют низкий процент аудиторского риска. Между желаемым аудиторским риском и планируемой информационной базой для проведения аудита существует обратная зависимость: чем меньше аудиторский риск, тем большее количество информации необходимо привлечь для тестирования.

В состав аудиторского риска входят три компонента:

- Неотъемлемый риск;
- Риск средств контроля;
- Риск необнаружения.

2.2. Неотъемлемый риск

Неотъемлемый риск (внутрихозяйственный риск) означает подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными, при отсутствии необходимых средств внутреннего контроля. Неотъемлемый риск зависит от отраслевых особенностей, а также от редких и нетипичных хозяйственных операций у аудируемого лица. Он характеризует качество

¹¹ Аудит: Краткий курс лекций./Т.М. Алдарова. – Улан – Удэ: Издательство ВСГУТУ, 2014. – 144 с.

работы бухгалтера и показывает вероятность наличия ошибки в учете до проверки их системой внутреннего контроля.¹²

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 в отношении неотъемлемого риска определяет следующее. При разработке общего плана аудита аудитору следует провести оценку неотъемлемого риска на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности. При разработке программы аудита аудитору следует соотнести проведенную оценку неотъемлемого риска с существенными остатками по счетам бухгалтерского учета и группами однотипных операций на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности или предположить, что неотъемлемый риск в отношении данной предпосылки является высоким.

Для проведения оценки неотъемлемого риска аудитор полагается на свое профессиональное суждение для того, чтобы учесть следующие факторы.

На уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности:

— опыт и знания руководства, а также изменения в его составе за определенный период (например, неопытность руководства может повлиять на подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица);

— необычное давление на руководство – например, наличие обстоятельств, вследствие которых руководство может склониться к искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности (таких, как большое количество банкротств организаций в данной отрасли или нехватка капитала, необходимого для дальнейшей деятельности аудируемого лица; банкротство головной организации, если аудируемое лицо является дочерней организацией; банкротство дочерней организации, если аудируемое лицо является головной организацией; банкротство крупных акционеров (участников) аудируемого лица);

— характер деятельности аудируемого лица (например, потенциальная возможность технического устаревания его продукции и услуг,

¹² Аудит: Учеб. пособие./Касьянова С.А. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА – М, 2016. – 196 с.

сложность структуры капитала, значимость аффилированных лиц, а также количество производственных площадей и их территориальное расположение);

— факторы, влияющие на отрасль, к которой относится аудируемое лицо (например, состояние экономики и условия конкуренции в отрасли, отражением которых являются финансовые тенденции и показатели, а также изменения в области технологии, потребительского спроса и учетной политики).

На уровне остатков по счетам бухгалтерского учета и группы однотипных операций:

— счета бухгалтерского учета, которые могут быть подвержены искажениям (например, статьи, требовавшие корректировки в предыдущие периоды или связанные с большой ролью субъективной оценки);

– сложность лежащих в основе учета операций и прочих событий, которые могут потребовать привлечения экспертов;

– роль субъективного суждения, необходимого для определения остатков на счетах бухгалтерского учета;

– подверженность активов потерям или незаконному присвоению (например, наиболее привлекательных и ликвидных активов, таких, как денежные средства);

– завершение необычных и сложных операций, особенно в конце или ближе к концу отчетного периода;

– операции, которые не подвергаются процедуре обычной обработки.

Аудитору следует внимательно изучить и оценить профессиональный уровень всего бухгалтерского персонала, особенно если он многочислен. Целесообразно ознакомиться с требованиями, предъявляемыми при приеме на работу, а также с действующей у экономического субъекта системой повышения квалификации и контроля профессионального уровня сотрудников.

Аудитор должен проверить, насколько объективна отраженная в балансе оценка отдельных активов, если она отличается от их первоначальной стоимости. Важна также оценка реальности резервов, создаваемых по безнадежным долгам, объективности операций по списанию безнадежной задолженности, правильности определения кредиторской задолженности.

Аудитор не имеет возможности влиять на уровень неотъемлемого риска, он должен воспринимать его как объективно существующую реальность, однако он имеет возможность оценить риск по принятой шкале. Например, можно дать оценку риска в долях единицы, в процентах или в таких терминах, как «низкий», «средний», «высокий». Однако в любом случае следует помнить, что неотъемлемый риск не может быть равным нулю, но может быть максимальным (равным 1 или 100%).

Оценка неотъемлемого риска может меняться в ходе аудиторской проверки, что связано с получением аудитором дополнительной информации.

2.3. Риск средств контроля

Риск средств контроля означает риск того, что существенное искажение остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных операций не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.¹³

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 в отношении риска средств контроля определяет, что оценку данного вида риска необходимо проводить поэтапно.

Предварительная оценка риска средств контроля представляет собой процесс определения эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица с точки зрения предотвращения или обнаружения и исправления существенных искажений. Определенный риск

¹³ Аудит: Учеб. пособие./Касьянова С.А. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА – М, 2016. – 196 с.

средств контроля всегда имеет место в силу ограничений, присущих любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

После того как достигнуто понимание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, аудитору необходимо провести предварительную оценку риска средств контроля на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждому существенному остатку на счете бухгалтерского учета или группе однотипных операций. По некоторым или всем предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности риск средств контроля обычно оценивается аудитором как высокий в тех случаях, когда:

- системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица неэффективны;
- оценка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица нецелесообразна.

Предварительная оценка риска средств контроля в отношении предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности должна быть высокой, за исключением случаев, когда аудитор:

- может указать соотносимые с данной предпосылкой конкретные средства внутреннего контроля, которые с определенной вероятностью будут предотвращать или обнаруживать и исправлять существенные искажения;
- планирует проводить тесты средств контроля для подтверждения оценки.

В рабочих документах аудитору необходимо изложить следующее:

- свое понимание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;
- оценку риска средств контроля.

В случае если оценка риска средств контроля ниже высокой, обоснование данного вывода также должно быть отражено в рабочих документах.

Если аудитор приходит к выводу о том, что процедуры, выполняемые с целью понимания систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, также предоставляют аудиторские доказательства в части обеспечения соблюдения некоторой предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, то он может использовать такие аудиторские доказательства (при условии их достаточности) для подтверждения оценки риска средств контроля «ниже высокой».

Аудитору необходимо получить аудиторское доказательство посредством проведения тестов средств контроля для подтверждения любой оценки риска средств контроля, которая является ниже высокой. Чем ниже оценка риска средств контроля, тем больше подтверждений необходимо получить аудитору относительно надлежащей структуры и эффективного функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Основываясь на результатах тестов средств контроля, аудитор должен определить, были ли разработаны или применялись ли средства внутреннего контроля так, как предполагалось при предварительной оценке риска средств контроля. В результате оценки отклонений аудитор может сделать вывод о том, что первоначальная оценка уровня риска средств контроля нуждается в пересмотре. В таких случаях аудитору следует изменить характер, временные рамки и объем запланированных процедур проверки по существу.¹⁴

При определении надлежащего аудиторского доказательства для подтверждения выводов относительно риска средств контроля аудитор может принимать во внимание аудиторское доказательство, полученное в ходе предыдущих аудиторских проверок. В случае проведения аудиторских проверок на протяжении нескольких лет аудитор будет осведомлен о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, так как будет обладать сведениями, полученными в ходе предыдущей работы. Тем не менее ему необходимо обновлять полученные знания и рассмотреть необходимость

¹⁴ Аудит: учеб. пособие/В.А. Ерофеева. – 2е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2011. – 638 с.

получения дополнительных аудиторских доказательств относительно любых изменений в системе контроля. Прежде чем полагаться на процедуры, примененные в ходе предыдущих аудиторских проверок, аудитору необходимо получить аудиторские доказательства, подкрепляющие доверие к данным процедурам. Аудитору необходимо получить аудиторские доказательства в отношении характера, временных рамок и объема любых изменений в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, произошедших с момента выполнения этих процедур, и оценить их влияние с точки зрения возможности по-прежнему полагаться на такие процедуры. Чем больше времени проходит с момента выполнения таких процедур, тем меньшей будет уверенность в них.

Аудитору необходимо проанализировать, применялись ли средства внутреннего контроля в течение всего проверяемого периода. Если в разное время в течение проверяемого периода применялись средства контроля, значительным образом отличавшиеся друг от друга, то аудитору следует рассмотреть каждое из них в отдельности. Прекращение применения средств контроля в определенный момент проверяемого периода требует отдельного анализа характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, необходимых в отношении операций и других событий данного периода.

Аудитор может принять решение о проведении некоторых тестов средств контроля во время промежуточного посещения аудируемого лица до окончания отчетного периода. Однако аудитор не может полагаться на результаты таких тестов, не учитывая необходимость получить дополнительные доказательства в отношении оставшейся части отчетного периода, по которой не были проведены тесты средств контроля. В данном случае во внимание принимаются следующие факторы:

- результаты промежуточных тестов;
- длительность оставшегося периода;
- наличие каких-либо изменений в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля в течение оставшегося периода;

- характер и величина операций и других событий, а также соответствующих остатков на счетах бухгалтерского учета;
- контрольная среда, в особенности средства контроля, применяемые сотрудниками аудируемого лица в порядке текущего контроля;
- процедуры проверки по существу, которые аудитор планирует провести.

Перед окончанием аудиторской проверки, основываясь на результатах процедур проверки по существу и других полученных аудиторских доказательствах, аудитор должен проанализировать, была ли подтверждена оценка риска средств контроля.

Взаимодополняющая категория к категории риска средств контроля – надежность средств контроля. Риск средств контроля может измеряться в процентах, а показатель надежности получают, вычитая значение риска из 100%; если риск измеряется в долях единицы, то вычитают значения риска из единицы. Однако риск средств контроля не может быть равным нулю (как и неотъемлемый риск). В противном случае у аудитора не было бы необходимости проводить процедуры тестирования средств контроля, которые занимают значительную часть времени проверки.

Для уменьшения риска средств контроля обычно следует внести изменения в систему бухгалтерского учета, реорганизовать документооборот, провести кадровые и структурные изменения. Аудитор может влиять на риск данного типа лишь опосредованно и преимущественно в долгосрочной перспективе. В ходе проверки он описывает и фиксирует все элементы указанных систем, отмечает выявленные недостатки и неэффективные элементы, оценивает степень риска. На основании предпринятых исследований и анализа их результатов аудитор может разработать и довести до исполнительного органа экономического субъекта соответствующие рекомендации, если это предусмотрено условиями договора. Такая работа может быть выполнена аудиторами и как оказание услуги, сопутствующей аудиту, по отдельному договору. Между неотъемлемым риском и риском

средств контроля существует тесная взаимосвязь. Для того чтобы избежать ситуаций, связанных с неотъемлемым риском, руководство аудируемого лица, как правило, разрабатывает системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, направленные на предотвращение или обнаружение и исправление искажений, поэтому в большинстве случаев неотъемлемый риск и риск средств контроля трудно разделить. Если аудитор пытается оценить неотъемлемый риск и риск средств контроля по отдельности, то возникает вероятность ненадлежащей оценки риска. В этом случае аудиторский риск можно более надежно определить путем комбинированной оценки.

2.4. Риск необнаружения

Риск необнаружения означает риск того, что аудиторские процедуры, по существу, не позволят обнаружить существенные в отдельности или в совокупности искажения остатков средств по счетам бухгалтерского учета или группы операций. Уровень риска необнаружения зависит от выбора аудитором уместных аудиторских процедур, степени надежности получаемых аудиторских доказательств, времени, отводимого на проверку, квалификации аудиторов, степени предыдущего знакомства с деятельностью аудируемого лица, риска выборки, использования аудитором компьютерных информационных технологий, полноты представляемой аудируемым лицом информации и др.¹⁵

Аудитор обязан на основе оценки внутривозвратного риска и риска средств контроля определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом минимизации риска необнаружения спланировать соответствующие аудиторские процедуры.

Уровень риска необнаружения напрямую связан с аудиторскими процедурами проверки по существу. Оценка риска средств контроля наряду с оценкой неотъемлемого риска влияет на характер, временные рамки и объем аудиторских процедур проверки по существу, которые проводятся с целью

¹⁵ Аудит: Учеб. пособие./Касьянова С.А. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА – М, 2016. – 196 с.

снижения риска необнаружения и, следовательно, уменьшения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. Но даже если аудитору придется проверить все сальдо счетов или однотипные операции данной группы, определенный риск необнаружения всегда будет присутствовать, в частности потому, что преобладающая часть аудиторских доказательств лишь предоставляет доводы в поддержку некоторого вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Аудитор должен учитывать оцененные уровни неотъемлемого риска и риска средств контроля при определении характера, временных рамок и объема процедур проверки по существу, необходимых для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня. В этой связи аудитор рассматривает:

- характер процедур проверки по существу, например проведение тестов, ориентированных на представителей независимых сторон за пределами субъекта, а не на сотрудников или документацию внутри него, или проведение в дополнение к аналитическим процедурам детальных тестов, направленных на решение какой-либо конкретной цели аудита;
- временные рамки выполнения процедур проверки по существу, например, проведение данных процедур в конце отчетного периода, а не в более ранний срок;
- объем процедур проверки по существу, например, использование большего объема выборки.

Существует обратная взаимосвязь между риском необнаружения, с одной стороны, и совокупным уровнем неотъемлемого риска и риска средств контроля, с другой стороны. Например, если неотъемлемый риск и риск средств контроля высоки, то необходимо, чтобы приемлемый риск необнаружения был низким, что позволит снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. Если же, напротив, неотъемлемый риск и риск средств контроля находятся на низком уровне, аудитор может принять более

высокий риск необнаружения и все равно снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Несмотря на то что тесты средств контроля и процедуры проверки по существу различаются по своим целям, результаты одних процедур могут способствовать достижению целей других. Искажения, обнаруженные в ходе процедур проверки по существу, могут побудить аудитора изменить предыдущую оценку риска средств контроля.

Оцененные уровни неотъемлемого риска и риска средств контроля не могут быть настолько низкими, чтобы у аудитора не возникло необходимости в проведении каких бы то ни было процедур проверки по существу. Независимо от оцененных уровней неотъемлемого риска и риска средств контроля аудиторю следует провести некоторые процедуры проверки по существу в отношении существенных сальдо счетов и группы операций.

Аудиторская оценка компонентов аудиторского риска может изменяться в процессе аудита; например, в ходе процедур проверки по существу аудитор может получить информацию, значительно отличающуюся от той, на основе которой он сделал первоначальную оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля. В таких случаях аудиторю необходимо внести изменения в запланированные процедуры проверки по существу, основываясь на пересмотренных оценках неотъемлемого риска и риска средств контроля.¹⁶

Чем выше оценка неотъемлемого риска и риска средств контроля, тем больше аудиторских доказательств аудиторю необходимо получить в ходе процедур проверки по существу. Если неотъемлемый риск и риск средств контроля оцениваются как высокие, то аудиторю необходимо определить, смогут ли процедуры проверки по существу предоставить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы снизить риск необнаружения и, следовательно, аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. В том случае, когда аудитор устанавливает, что риск необнаружения в отношении

¹⁶ Аудит: учеб. пособие/В.А. Ерофеева. – 2е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2011. – 638 с.

предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности применительно к существенному сальдо счета или группе однотипных операций не может быть снижен до приемлемо низкого уровня, ему следует выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения.

В случае если аудитор хочет снизить риск необнаружения, он должен модифицировать применяемые аудиторские процедуры, предусмотрев увеличение их количества и (или) изменение их сути; увеличить затраты времени на проверку; повысить объемы аудиторских выборок.

Если аудитор придет к выводу, что он не в состоянии снизить риск необнаружения до приемлемого уровня относительно имеющих существенный характер статей баланса или однотипной группы хозяйственных операций, он может использовать это как основание для подготовки аудиторского заключения по итогам проверки, отличного от безусловно – положительного.

2.5. Оценка аудиторского риска

При планировании аудита аудитор обязан учесть факторы, которые могут вызвать существенные искажения бухгалтерской отчетности. На основе того, какое значение уровня существенности принимает аудитор для проверки и каковы особенности остатков и оборотов по счетам бухгалтерского учета, он обязан решить, какие статьи учета следует изучать особенно внимательно и в каких случаях надо использовать аудиторскую выборку и (или) аналитические процедуры с тем, чтобы снизить общий аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Значения неотъемлемого риска остаются постоянными и могут измениться лишь в случае обнаружения в ходе проверки объективно существующих фактов, не учтенных в ходе подготовки общего плана проверки.

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска:

- 1) оценочный (интуитивный);
- 2) количественный.

Оценочный (интуитивный) метод, наиболее широко применяющийся российскими аудиторскими фирмами, заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания клиента, определяют аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций как высокий, вероятный и маловероятный и используют эту оценку в планировании аудита.

Количественный метод предполагает количественный расчет многочисленных моделей аудиторского риска. Рассмотрим одну из них:

$$AP=HP*KP*PP;$$

где AP – аудиторский риск;

HP – неотъемлемый риск;

KP – контрольный риск (риск средств контроля);

PP – риск необнаружения (процедурный риск).

Эта модель является основой планирования аудита, так как позволяет понять взаимосвязь отдельных составляющих аудиторского риска и оценить объем тестирования.

В табличной форме представлена зависимость между качественными оценками компонентов аудиторского риска (Табл. 1)

Таблица 1 – Зависимость между компонентами аудиторского риска

| Аудиторская оценка неотъемлемого риска | Аудиторская оценка риска средств контроля | | |
|--|---|----------------|----------------|
| | Высокая | Средняя | Низкая |
| Высокая | Самая* низкая | Более* низкая | Средняя* |
| Средняя | Более* низкая | Средняя* | Более* высокая |
| Низкая | Средняя* | Более* высокая | Самая* высокая |

В клетках, помеченных звездочкой, приведена оценка риска РН (надежности аудиторской группы) при заданных HP и РСК. Как видно из таблицы, самым неблагоприятным для аудитора является левый верхний угол – самая низкая оценка допустимого РН, что требует высокой надежности

планируемых аудиторских процедур. Наибольший РН аудитор может себе позволить, если даны низкие оценки НР и РСК.¹⁷

Предварительно установленная величина аудиторского риска отражает склонность аудитора к риску, его представление о той экономической среде, в которой он действует.

Для суждения о приемлемом уровне аудиторского риска анализируют ликвидность предприятия, изменение уровня прибылей и убытков за предшествующие годы, используемые методы финансирования, природу операций клиента, компетентность менеджмента.

Кроме того, величина аудиторского риска зависит от:

— степени, в которой пользователи полагаются на финансовую отчетность в процессе принятия решений;

— распределения собственности (если держателями акций является ограниченное число собственников, у них есть альтернативные пути получения информации);

— финансового положения клиента (если оно неустойчиво, то велика вероятность того, что аудитору придется доказывать качество проведенной им проверки).¹⁸

Как уже говорилось, аудиторский риск является предпринимательским риском аудиторской фирмы, поэтому его величина отражает положение фирмы на рынке аудиторских услуг и степень конкурентности рынка, что также нужно учитывать.

После установления величины аудиторского риска аудитор оценивает факторы, от которых зависит чистый (конечный) риск. Прежде всего производится оценка специфики деятельности предприятия. Важным фактором является репутация руководства: аудиторы действуют достаточно рискованно, сотрудничая с нечестным менеджментом. Кроме того, аудитор

¹⁷ Постановление Правительства РФ от 04.07.2003 N 405 "О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности"

¹⁸ Аудит: Учебник/А.Д.Шеремет, В.П. Суйц. – 6е изд. – М.: НИЦ ИНФРА – М, 2014 – 352 с.

должен понять мотивацию действий клиента в некоторых обстоятельствах: если величина вознаграждения менеджера установлена как процент от прибыли или решение по выпуску облигаций содержит ограничения на величину соотношения текущих активов и обязательств, то вероятность умышленных искажений соответствующей информации увеличивается.

Результаты предыдущих аудиторских проверок могут указывать на потенциальные ошибки текущего периода. Обычно при отсутствии результатов предшествующих аудиторских проверок величина чистого риска устанавливается на высоком уровне.

Вероятность искажений отчетности высока также в случае операций между связанными сторонами и в случае, если операции не характерны для компании.¹⁹

Отражение некоторых статей отчетности требует оценок (по сомнительным долгам), правильность которых зависит, в свою очередь от подготовки персонала компании, поэтому часто для данных статей устанавливается большая величина чистого риска. В ситуациях, когда достаточно легко использовать активы компании в личных целях (денежные средства, легкорезализуемые ценные бумаги), возрастает и величина чистого риска.

Величина чистого риска всегда прямо пропорциональна сумме, отраженной по данному счету, а также размеру выборки и зависит от характера элементов выборки.

Данная стадия планирования состоит из следующих этапов: при первоначальном аудите аудитор, исходя из основополагающих факторов – честности руководства и существования адекватной системы бухгалтерских записей, должен оценить возможность проведения аудита. Если аудит невозможен, аудитор отказывается от него. Если же аудитор считает, что проверка может быть проведена, то следующим этапом будет предварительная

¹⁹ Аудит: учебник/А.А. Савин, В.И. Подольский. – М.: Издательство Юрайт, 2015 – 455 с.

оценка величины риска неэффективности систем внутреннего контроля (СВК) в отношении каждого типа операции и определение целей СВК. Для этого первоначально оценивается отношение руководства к необходимости поддержания адекватной СВК: если руководство не придает должного значения этому вопросу, то устанавливается большая величина контрольного риска, если же менеджмент осознает важность существования эффективной СВК, то аудитор оценивает элементы контрольной среды и систему учета с точки зрения достижения целей СВК и процедуры контроля. Но аудитор может и не проводить такую детальную оценку, так как в некоторых случаях, особенно на небольших предприятиях, аудитор устанавливает максимальное значение этой составляющей аудиторского риска по причине того, что более экономично проводить обширную проверку статей финансовой отчетности.

В любом случае оценка аудитора должна основываться на доказательствах, которые он получил на первом этапе, и величина контрольного риска может быть уменьшена по мере накопления дополнительных данных. Если аудитор считает, что действительная величина риска может быть ниже первоначальной оценки, то он принимает решение о дополнительной проверке контрольных процедур. В результате аудитор должен решить, какой уровень риска неэффективности СВК он будет использовать для дальнейшего планирования своих действий: максимально высокий, основанный на уже имеющихся данных, или более низкий, учитывая и сравнивая стоимость проверки СВК и проведения тестирования операций и деталей баланса.

Последняя ступень процесса расчета аудиторского риска – установление величины риска необнаружения (процедурного риска). После определения значения контрольного риска для каждой цели СВК и типа операций аудитор устанавливает связь между целями СВК и целями аудиторской проверки,

определяя для каждого счета и каждой цели аудиторской проверки свою величину процедурного риска.²⁰

В отличие от аудиторского, чистый риск и контрольный риск устанавливаются для каждой статьи в отдельности, так как факторы, их определяющие, варьируют от счета к счету; в связи с этим величина процедурного риска, а следовательно, и объем необходимых данных для составления мнения о правильности статей также различны.

Аудиторский риск заключается в формировании неправильного мнения относительно финансовой отчетности компании.

Аудитор стремится, чтобы риск неправильного мнения был незначителен, или, другими словами, к высокой степени уверенности, что финансовые отчеты свободны от существенных ошибок.

Нет практического способа свести аудиторский риск к нулю. Решение о приемлемости степени риска принимает аудитор на основе ожиданий пользователя. Мнение, выраженное при аудиторской проверке, означает для пользователя, что профессиональные стандарты были выдержаны, значительные данные накоплены и оценены для подтверждения этого мнения. Аудитор должен спланировать аудит таким образом, чтобы риск неправильного суждения был минимальным.

Общий аудиторский риск – это комбинация различных видов риска по каждому суждению, относящемуся к каждому счету или группе счетов. Рассмотрение общего аудиторского риска в связи с финансовыми отчетами в целом обычно не практикуется. Чаще используется рассмотрение риска для конкретных суждений, связанных с конкретными бухгалтерскими счетами, группами счетов или имеющими к ним отношение классами операций, поскольку они, вероятно, будут иметь различные модели риска и аудиторские процедуры, применяемые к ним, будут иметь различный уровень материальности.

²⁰ Аудит: Учебник/А.Д.Шеремет, В.П. Суйц. – 6е изд. – М.: НИЦ ИНФРА – М, 2014 – 352 с.

Неотъемлемый и контрольный риски отличаются от риска необнаружения тем, что аудитор может только оценить их, но не контролировать; оценка аудитором внутреннего и контрольного рисков способствует их лучшему пониманию, но не уменьшает и не изменяет их. Риск необнаружения аудитор может контролировать, изменяя характер, время и масштабы отдельных проверок на существенность.

Среди множества методов аудиторской проверки, о которых будет рассказано позже, три метода непосредственно связаны с применением категории риска необнаружения: аналитические процедуры, проверки элементов для 100 – процентного изучения (каждый из элементов обычно составляет значительную часть общего баланса статьи или группы счетов), проверки статистических выборок.

Для снижения аудиторского риска следует руководствоваться правилом: чем больше аудитор проверяет элементов, предназначенных для полного изучения, и чем более убедительным является анализ, тем меньшим будет объем выборки.²¹

Аудитору необходимо обеспечить одинаковый уровень уверенности для того, чтобы в отношении бухгалтерской отчетности как крупных, так и малых экономических субъектов он смог выразить безоговорочно положительное мнение. Однако многие средства внутреннего контроля, которые могли бы быть применены в отношении крупных субъектов, нецелесообразно применять в малом бизнесе.

²¹ Аудит: Учебник/А.Д.Шеремет, В.П. Суйц. – 6е изд. – М.: НИЦ ИНФРА – М, 2014 – 352 с.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 г. под аудиторской деятельностью понимается деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

Под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Аудит подразделяется:

- Обязательный аудит (ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации или индивидуального предпринимателя);
- Инициативный аудит (проводится обычно по решению руководителя экономического субъекта или его учредителей);
- Аудит по специальным аудиторским заданиям (проверка отдельных вопросов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности по поручению третьих лиц).

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

Основные принципы проведения аудита – это правила, определяющие этапы и элементы аудиторской проверки. В их число входят:

- оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- определение объема аудита;
- планирование аудита;
- сбор аудиторских доказательств;
- оформление аудиторских документов;

- подготовка аудиторского заключения.

С проведением аудита непосредственно связаны такие виды риска, как предпринимательский и аудиторский.

Аудиторский риск (риск аудитора) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность хозяйствующего субъекта может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или что она будет признанной содержащей существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Для анализа составляющих аудиторский риск (относительная величина) представляют в виде упрощенной модели:

Аудиторский риск = Неотъемлемый риск * Риск средств внутреннего контроля * риск необнаружения

В состав аудиторского риска входят три компонента:

- Неотъемлемый риск;
- Риск средств контроля;
- Риск необнаружения.

Неотъемлемый риск (внутрихозяйственный риск) означает подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными, при отсутствии необходимых средств внутреннего контроля. Неотъемлемый риск зависит от отраслевых особенностей, а также от редких и нетипичных хозяйственных операций у аудируемого лица. Он характеризует качество работы бухгалтера и показывает вероятность наличия ошибки в учете до проверки их системой внутреннего контроля.²²

Риск средств контроля означает риск того, что существенное искажение остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных

²² Аудит: Учеб. пособие./Касьянова С.А. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА – М, 2016. – 196 с.

операций не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Риск необнаружения означает риск того, что аудиторские процедуры, по существу, не позволят обнаружить существенные в отдельности или в совокупности искажения остатков средств по счетам бухгалтерского учета или группы операций. Уровень риска необнаружения зависит от выбора аудитором уместных аудиторских процедур, степени надежности получаемых аудиторских доказательств, времени, отводимого на проверку, квалификации аудиторов, степени предыдущего знакомства с деятельностью аудируемого лица, риска выборки, использования аудитором компьютерных информационных технологий, полноты представляемой аудируемым лицом информации и др.

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска:

- 3) оценочный (интуитивный);
- 4) количественный.

Оценочный (интуитивный) метод, наиболее широко применяющийся российскими аудиторскими фирмами, заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания клиента, определяют аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций как высокий, вероятный и маловероятный и используют эту оценку в планировании аудита.

Количественный метод предполагает количественный расчет многочисленных моделей аудиторского риска.

Подводя итоги, можно сказать, что в условиях рыночной экономики значение аудита как одной из форм экономического контроля неуклонно возрастает. Это обусловлено практической необходимостью, так как именно предприятие в первую очередь заинтересовано в том, чтобы подтвердить достоверность годового отчета предприятия, предоставляемого всем заинтересованным пользователям.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 03.07.2016)
2. Постановление Правительства РФ от 04.07.2003 №405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности»
3. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ред. от 22.12.2011)
4. Аудит (схемы, таблицы, комментарии): учебное пособие/Ж.А.Кеворкова, Г.Н.Мамаева. – М.: Проспект, 2015. – 232 с.
5. Аудит: учебник/Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: КНОРУС, 2015. – 720 с.
6. Теория аудита: уч. пособие/ С.И. Жминько. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 443 с. – (Высшее образование)
7. Аудит: Учебное пособие./Савин А.А, Савин И.А. – М.: КУРС: ИНФРА – М, 2015. – 512 с.
8. Аудит: Учебник для бакалавров/А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова и др. – М.: Издательско – торговая корпорация «Дашков и К», 2015. – 368 с.
9. Аудит. Теория и практика: учебник для бакалавров/Н.А.Казакова, Г.Б.Полисюк. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 385 с.
10. Аудит: Краткий курс лекций./Т.М. Алдарова. – Улан – Удэ: Издательство ВСГУТУ, 2014. – 144 с.
11. Аудит: Учеб. пособие./Касьянова С.А. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА – М, 2016. – 196 с.
12. Аудит: Учебник/А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 6е изд. – М.: НИЦ ИНФРА – М, 2014 – 352 с.
13. Аудит: учебник/А.А. Савин, В.И. Подольский. – М.: Издательство Юрайт, 2015 – 455 с.

14. Аудит: учеб.пособие/В.А. Ерофеева. – 2е изд., перераб. и доп. – М.:
Издательство Юрайт, 2011. – 638 с.