

Получение подтверждающей информации из ВНЕШНИХ ИСТОЧНИКОВ

L/O/G/O

Мещерякова Ю

Сорокина У

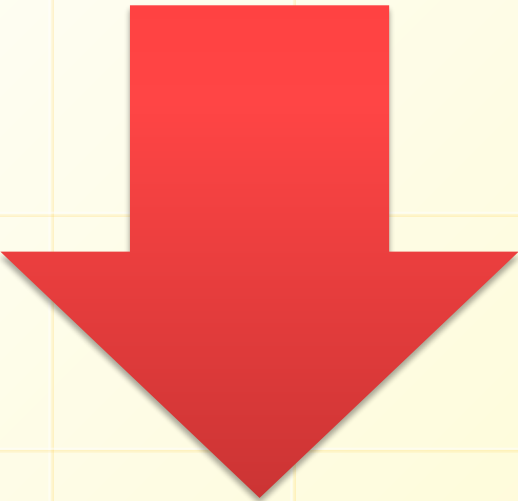
- Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.
- получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников (постановление правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 19.11.2008))

Утверждены

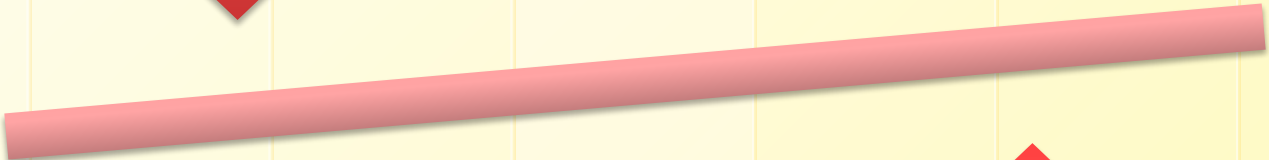
Постановлением Правительства

Российской Федерации

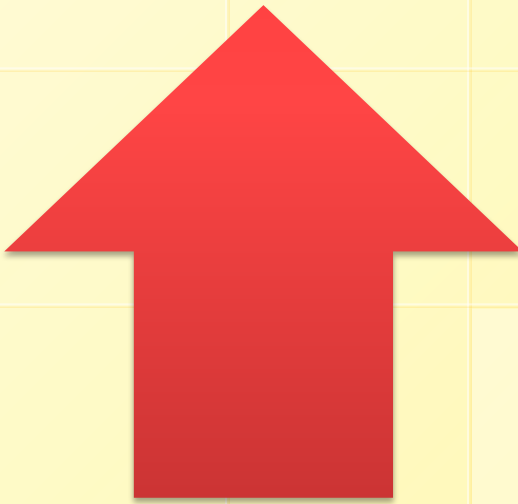
от 23 сентября 2002 г. N 696



Международный стандарт аудита МСА 505, а также российские правила (стандарты) определяют порядок применения в ходе аудита внешних подтверждений, используемых аудитором в качестве средства получения аудиторских доказательств.



Аудитор должен решить, следует ли использовать внешние подтверждения для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств поддержку определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.



Сущность и цели внешних подтверждений.

Внешнее подтверждение — это процесс получения и анализа аудиторских доказательств посредством прямой связи с третьими лицами в качестве ответа на запрос о предоставлении информации относительно некоторой статьи отчетности, оказывающей влияние на предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

При принятии решения относительно целесообразности и особенностей использования внешних подтверждений аудитор должен принять во внимание область деятельности, которой занимается аудируемое лицо, и прежний опыт рассылки запросов и получения и обработки полученных ответов.

Как правило, внешние подтверждения используются в отношении проверки сальдо на синтетических и аналитических счетах, но подтверждения не обязательно должны ограничиваться только этим.

Например, аудитор может запросить внешнее подтверждение в части условий соглашений или хозяйственных операций, осуществляемых аудируемым лицом с третьей стороной. В этом случае запрос на получение подтверждения следует составить таким образом, чтобы выяснить, не было ли каких-либо изменений в соглашении, и если были, то какие.

Примерами использования внешних подтверждений могут быть:

— остатки средств на банковских счетах и иная информация, запрашиваемая в кредитных организациях;

— сальдо на аналитических счетах дебиторской задолженности; производственные запасы, находящиеся на складах третьих лиц после передачи переработку или на комиссию;

— приобретенные, но не доставленные аудируемому лицу на дату составления баланса финансовые инструменты; полученные займы;

— сальдо на аналитических счетах кредиторской задолженности. Надежность полученных в результате внешних подтверждений доказательств зависит, в частности, от применения аудитором соответствующих процедур при подготовке запроса внешнего подтверждения; выполнения процедур внешнего подтверждения и оценки результатов процедур внешнего подтверждения.

К факторам, влияющим на надежность полученных подтверждений, относятся:

— средства контроля, применяемые аудитором в ходе подготовки запросов о подтверждении и при анализе ответов; особенности лиц, составляющих ответ;

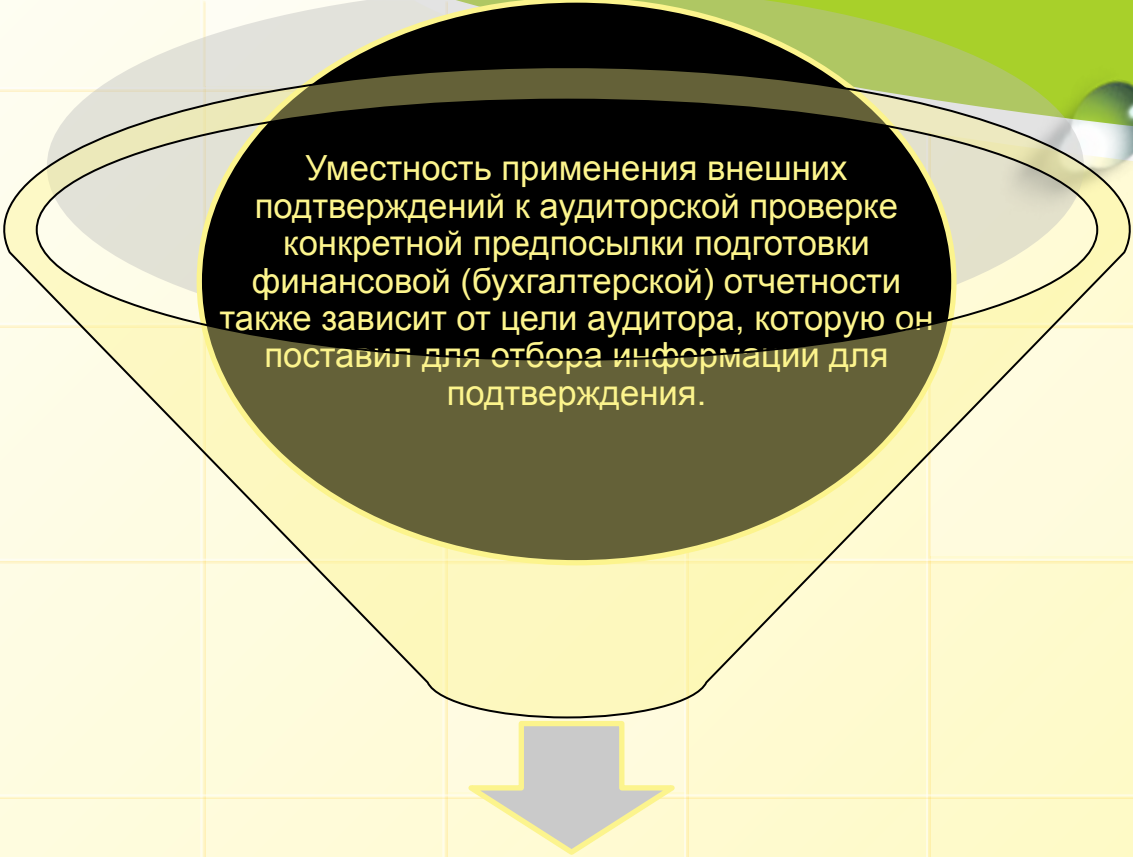
— ограничения, имеющиеся в ответе на наложенные руководством аудируемого лица.

Связь процедур внешнего подтверждения с оценкой аудитором неотъемлемого риска и риска средств контроля. Использование внешних подтверждений для конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности относится к процедурам проверки по существу.

По мере повышения уровня неотъемлемого риска и риска средств контроля аудитор должен разрабатывать процедуры проверки по существу таким образом, чтобы получить больше доказательств или более убедительных доказательств о предпосылке подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В таких случаях использование процедур внешнего подтверждения может стать действенным средством в ходе получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

- Внешние подтверждения относительно аналитических счетов дебиторской задолженности обеспечивают надежные доказательства существования данного счета на конкретную дату. Тем самым появляются доказательства отнесения финансово-хозяйственных операций к тому или иному отчетному периоду.

- Однако такое подтверждение, как правило, не обеспечивает всех необходимых аудиторских доказательств в отношении предпосылки стоимостной оценки, поскольку не всегда уместно просить дебитора подтвердить информацию, свидетельствующую о его подлинной платежеспособности, и не всегда можно быть уверенным в надежности данной информации, если ее представил дебитор.



Уместность применения внешних подтверждений к аудиторской проверке конкретной предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности также зависит от цели аудитора, которую он поставил для отбора информации для подтверждения.

Например, при аудите предпосылки полноты в отношении счетов кредиторской задолженности аудитора интересуют доказательства отсутствия существенного неучтенного обязательства. Следовательно, направление основным поставщикам аудируемого лица запросов о предоставлении перечня операций и остатка по данному аналитическому счету непосредственно аудитору без указания суммы, которую аудируемое лицо в настоящее время должно поставщику, как правило, будет более действенным для выявления неучтенных обязательств, чем запрос о подтверждении перечня неоплаченных счетов, отраженных в перечне аналитических счетов кредиторской задолженности.



Подготовка запроса для внешнего подтверждения.

Аудитору следует модифицировать типовой запрос на предоставление внешних подтверждений исходя из специфики информации, которую он собирается получить. При подготовке запроса аудитор должен учесть обстоятельства и факторы, от которых может зависеть надежность подтверждения.

Кроме того, при разработке запроса аудитору следует учесть, какую информацию и в какой форме лица, составляющие ответ, захотят подтвердить с большей готовностью, так как от этого зависят доля получаемых ответов и надежность полученных аудиторских доказательств.

В запросе на подтверждение должно содержаться разрешение руководства аудируемого лица, в котором оно должно в явном виде указать, что оно не возражает против раскрытия лицом, составляющим ответ, запрашиваемой аудитором информации.

Позитивные и негативные подтверждения.

Аудитор может использовать запросы о предоставлении позитивных или негативных внешних подтверждений либо комбинации того и другого.

В позитивном внешнем подтверждении отвечающего просят ответить аудитору в любом случае либо путем согласия с предоставленной информацией (с конкретными цифровыми значениями), либо путем внесения информации (указания суммы самостоятельно).

Как правило, ответ на запрос о позитивном подтверждении является надежным аудиторским доказательством. Однако существует риск того, что лицо, составляющее подтверждение, ответит на запрос, не убедившись в правильности информации.

Запрос о предоставлении негативного внешнего подтверждения подразумевает, что лицо, составляющее такое подтверждение, ответит только в случае несогласия с информацией, изложенной в запросе.

Однако аудитор, не получивший ответа на негативное подтверждение, должен понимать, что он не будет иметь однозначных аудиторских доказательств факта получения запроса третьей стороной, которой он направлялся, и проверки ею правильности содержащейся в запросе информации.

- Может быть использована комбинация позитивного и негативного внешних подтверждений.

Пожелания руководства аудируемого лица.

Если аудитор хочет подтвердить некоторые факты или какую-либо другую информацию, а руководство аудируемого лица противится этому, то аудитор должен получить аудиторские доказательства, подтверждающие мотивацию действий руководства. Если аудитор решит согласиться с просьбой руководства аудируемого лица не искать внешних подтверждений по конкретному вопросу, то он должен применить альтернативные процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

В случае если аудитор не принимает аргументов руководства аудируемого лица, но ему не позволяют обратиться за подтверждением, это подразумевает ограничение объема работы аудитора, и аудитору следует рассмотреть возможность модифицировать на данном основании аудиторское заключение.

Особенности лиц, предоставляющих ответ на запрос.

Надежность
аудиторских
доказательств,
полученных в
результате пред-
ставленных
подтверждений,
зависит от:

— компетентности
лиц, составляющих
ответ;

— их независимости;

— их полномочий в
отношении предоставления
надлежащего ответа;

— знания ими той
информации, которую
необходимо подтвердить;

— их объективности.

Процедура внешнего подтверждения.

При осуществлении процедур получения внешних подтверждений аудитор должен сам контролировать процесс отбора тех лиц, которым направляются запросы, подготовку и рассылку запросов о подтверждении и обработку ответов на эти запросы.

В случае отсутствия ответа на запрос о положительном подтверждении аудитор должен применить альтернативные процедуры. Альтернативные аудиторские процедуры должны быть такими, чтобы они предоставляли доказательства о тех самых предпосылках подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые должны были бы быть получены в результате запроса о подтверждении.

Если аудитор приходит к выводу о том, что в ходе направления запросов и при получении подтверждений, а также в ходе применения альтернативных аудиторских процедур ему не удалось получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств, ему следует провести дополнительные процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств. При формировании вывода аудитор должен учесть:

— надежность полученных подтверждений и примененных альтернативных аудиторских процедур;

— характер ответов на запрос, содержащих возражения, в том числе особенности (как количественные, так и качественные) данных возражений;

— доказательства, полученные в результате остальных аудиторских процедур.

Оценка результатов полученных ответов.

Аудитор должен оценить, насколько результаты полученных ответов в совокупности с результатами других проведенных аудиторских процедур обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно аудируемой предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В тех случаях, когда аудитор использует внешнее подтверждение информации по состоянию на дату, предшествующую дате завершения отчетного периода, он должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что хозяйственные операции промежуточного периода, относящиеся к данной предпосылке подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, не были существенно искажены.

В порядке исключения, когда уровень неотъемлемого риска и риска средств контроля оценивается ниже, чем высокий, аудитор может принять решение подтвердить остатки на дату, предшествующую дате завершения отчетного периода, например, если завершение аудита планируется вскоре после отчетной даты. Как и в отношении всех видов работ, осуществляемых до завершения отчетного периода, аудитору в этом случае следует получить надежные аудиторские доказательства, касающиеся финансово- хозяйственных операций, имевших место в оставшейся части отчетного периода.