

Уважаемые коллеги!

Переход на Международные стандарты аудита (МСА) аудиторского сообщества России с 01.01.2017 года вызвал множество практических вопросов со стороны аудиторов средних и малых аудиторских организаций, а также аудиторов-индивидуальных предпринимателей.

Эта озабоченность вполне понятна, ведь не все аудиторы имели ранее опыт работы в международных аудиторских сетях, не все владеют системными технологиями проведения аудита, и в некоторых случаях, несмотря на многолетний практический аудиторский опыт, трудно, самостоятельно изучив МСА, разработать методику аудита по МСА и подготовить качественный профессиональный комплект рабочих документов для работы по МСА в отсутствие методических ресурсов. Добавляет тревог также временной фактор: МСА необходимо внедрить в аудиторских организациях уже до конца первого квартала 2017 года, поскольку с этого периода начнётся новый сезон проведения аудита.

Для облегчения процесса перехода на МСА аудиторов малых и средних аудиторских организаций в СРО «Российский Союз аудиторов» (СРО РСА) созданы Рабочая группа и Экспертный совет по подготовке рабочих материалов для проведения аудита в соответствии с МСА. В состав Рабочей группы и Экспертного Совета вошли представители крупнейших аудиторских сетей первой десятки рейтинга российских аудиторских организаций, специалисты-практики, имеющие большой опыт работы с МСА.

Рабочая группа и Экспертный совет прилагают максимальные усилия для подготовки комплекта образцов рабочих документов, необходимых аудиторам – членам СРО РСА для работы по МСА в своей аудиторской практике в соответствии с утвержденным планом – графиком. После завершения подготовки шаблонов рабочих документов представители Рабочей группы и Экспертного совета проведут серию Круглых столов и семинаров в регионах Российской Федерации на тему «Практика применения МСА в России».

При этом нам хотелось бы обратить внимание аудиторов – членов СРО РСА на следующие основополагающие моменты, связанные с переходом на МСА:

- во-первых, аудиторские организации, заключившие договоры на выполнение аудиторских заданий до 31 декабря 2016 года, и приступившие к выполнению аудита в 2016 году, завершают аудит в 2017 году с использованием федеральных стандартов аудиторской деятельности (ФСАД), применяя действующую ранее аудиторскую документацию;
- во-вторых, приступая к применению в аудиторской практике МСА, аудиторы должны, прежде всего понимать, что ФСАД изначально создавались на основе действовавших в то время МСА, а значит принятые в настоящее время МСА не меняют теоретические основы аудита (предмет, задачи, методы, приёмы и способы проведения аудита), а также известные аудиторам принципы аудита.

Основные изменения во вновь принятых МСА связаны с их структурированием, приведением к единообразному пониманию терминов, а также переходом на риск-ориентированный подход в аудите.

Как известно, ФСАД представляли собой адаптированную версию МСА 1999 года. При этом они отличались от МСА по структуре, логике изложения и базировались на положениях российского права. С течением времени МСА обновлялись и дорабатывались, а обновление ФСАД не всегда успевало за этим процессом. Причем ФСАД вводились и изменялись довольно непоследовательно, с различными интерпретациями одних и тех же определений и терминов. При этом многие определения и устойчивые словосочетания, давно используемые в деловом обороте международной аудиторской практики, в России не всегда широко применяются, а буквальный перевод неоднозначно трактовался относительно отечественной финансовой терминологии, поэтому иногда бывало сложно понять смысл некоторых норм и правильно применить их на практике.

Однако несмотря на то, что по форме ФСАД достаточно сильно отличались от МСА, они были весьма близки по сути, а имеющиеся расхождения были связаны, в первую очередь, со спецификой российской правовой практики.

Не все МСА кардинально отличаются от аналогичных ФСАД. Однако следующие стандарты претерпели существенное изменение:

- ФПСАД № 1 (аналог МСА 200 "Общие цели независимого аудитора и проведение проверки в соответствии с международными стандартами аудита");
- ФПСАД №2 (аналог МСА 230 "Документирование аудита");
- ФПСАД №3 (аналог МСА 300 "Планирование аудита финансовой отчетности");
- ФПСАД №4 (аналог МСА 320 "Существенность в планировании и выполнении аудита");
- ФПСАД № 8 (аналог МСА 315 "Выявление и оценка рисков существенного искажения через изучение деятельности и коммерческого окружения организации").

Принятые же последними ФСАД практически полностью копировали нормы, аналогичных МСА, например:

- ФСАД 5/2010 (аналог МСА 240);
- ФСАД 6/2010 (аналог МСА 250);
- ФСАД 7/2011 (аналог МСА 500);
- ФСАД 8/2011 (аналог МСА 800);
- ФСАД 9/2011 (аналог МСА 805).

С 2010 года в соответствии с реализацией Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) проекта «Ясность» (CLARITY) МСА претерпели кардинальный пересмотр. Цели проекта, в частности, состояли в том, чтобы повысить четкость положений стандартов и обеспечить единообразие в понимании их требований в разных юрисдикциях. Кроме того, обновленные МСА, как указывалось выше, основывались на риск-ориентированном подходе к аудиту, в связи с усилением профессиональной ответственности аудитора за выражение аудиторского мнения. Этот подход привел к существенным изменениям в стандартах, связанных с подходом к рискам в аудите.

В МСА появились стандарты, аналогов которых нет в ФСАД, например, такие стандарты, как МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках внутреннего контроля», МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», МСА 810 «Задания по составлению заключения по обобщенной финансовой отчетности».

Они описывают известные из аудиторской практики вопросы, но требуют дополнительного изучения и подготовки дополнительных рабочих документов.

В 2015 году МФБ выпустила обновленные редакции МСА, касающиеся аудиторского заключения, а также внесла изменения в ряд связанных с ними стандартов.

Таким образом, мировое аудиторское сообщество в настоящее время перешло на новый формат подготовки аудиторских заключений по МСА.

К положительным аспектам МСА можно отнести их логичную систематизацию, более понятную структуру изложения, строгую кодификацию, отражающую их назначение и вопросы регулирования. Такая структура, а также многочисленные взаимные перекрестные ссылки, раскрывающие тесную взаимосвязь стандартов между собой, позволяют лучше понять и правильно соотнести общие и специальные нормы аудиторских стандартов, раскрывают их практическое применение. Каждый стандарт, входящий в МСА имеет единообразную структуру и состоит из разделов: "Введение", "Цель", "Определения", "Требования", а также включает раздел "Практическое применение и прочие пояснительные материалы", которые содержат многочисленные комментарии и приложения с примерами использования стандартов в аудиторской практике, что позволяет аудитору найти подробные пояснения к тем или иным требованиям стандарта и воспользоваться рекомендациями для выбора оптимального метода аудиторских процедур с целью повышения качества аудита. К положительным аспектам применения МСА относится тот факт, что многие МСА (по сравнению с ФСАД) позволяют аудитору более эффективно выполнять аудиторские процедуры. Например, трудности в понимании положений ФПСАД № 8 были обусловлены тем, что в системе ФСАД не было стандарта, определяющего порядок действий аудитора, выполняемых в ответ на выявленные риски, и устанавливающий взаимосвязь дальнейших аудиторских процедур с выявленными рисками. В МСА такой стандарт есть - это МСА 330 "Аудиторские мероприятия по противодействию выявленным рискам".

Важным положением МСА 230 "Документирование аудита", которому нет аналога в системе ФСАД является, например, определение широко применяющегося в мировой практике "меморандума о завершении", указание случаев возможного отступления от требований МСА, а также рекомендуемого периода создания окончательной версии аудиторского файла не позднее 60 дней после даты аудиторского заключения. Очень полезным для аудиторской практики является также Приложение к МСА 230, в котором приведен перечень МСА, содержащих специальные требования к документированию аудита. В Приложении к МСА 260 «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление» также приведен перечень стандартов, содержащих особые требования, относящиеся к информационному взаимодействию с указанными лицами.

Таким образом, новый формат МСА при внимательном и последовательном изучении его аудиторами не изменит основ аудита, не должен усложнить аудиторские процедуры и кардинально изменить документирование аудита, но, прежде всего, направлен на снижение рисков в аудите и на повышение качества аудита.

Подготовленный Рабочей группой и утвержденный Экспертным советом СРО РСА пакет образцов рабочих документов для использования в аудиторской практике по МСА членами РСА и проведенные Круглые столы, семинары и курсы повышения квалификации по теме «Практическое применение МСА в России», облегчат аудиторам – членам СРО РСА переход на Международные стандарты аудита и ускорят процесс адаптации к ним.

**Рабочая группа,
Экспертный совет СРО РСА**