

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 300 «ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

Международный стандарт аудита (МСА) 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает обязанности аудитора по планированию аудита финансовой отчетности. Настоящий стандарт применяется к повторным аудиторским заданиям. Отдельно представлены дополнительные замечания, относящиеся к аудиторскому заданию, выполняемому впервые.

Роль и сроки планирования

2. Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии аудита по заданию и составление плана аудита. Надлежащее планирование полезно при проведении аудита финансовой отчетности, поскольку (см. пункты А1–А3):
 - помогает аудитору уделять надлежащее внимание важным аспектам аудита;
 - помогает аудитору своевременно выявлять и устранять возможные проблемы;
 - помогает аудитору надлежащим образом организовать аудиторское задание и руководить процессом его проведения таким образом, чтобы обеспечить его эффективное выполнение;
 - оказывает помощь при выборе членов аудиторской группы, обладающих надлежащими навыками и квалификацией для снижения ожидаемых рисков, а также при распределении работ между ними;
 - способствует осуществлению руководства и контроля за членами аудиторской группы, а также анализа результатов их работы;
 - в тех случаях, когда это имеет место, оказывает помощь в координации работы аудиторов компонентов организации и экспертов.

Дата вступления в силу

3. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты.

Цель

4. Цель аудитора состоит в том, чтобы спланировать проведение аудита таким образом, чтобы он был проведен эффективно.

Требования

Участие ключевых членов аудиторской группы

5. Руководитель задания и другие ключевые члены аудиторской группы должны принимать участие в планировании аудита, включая планирование обсуждений среди членов аудиторской группы и их участие в обсуждении (см. пункт А4).

Предварительная работа по заданию

6. В начале выполнения аудиторского задания аудитор должен предпринять следующие действия:
 - (a) выполнить процедуры, требуемые МСА 220¹ в отношении продолжения отношений с клиентом и данного аудиторского задания;
 - (b) оценить соблюдение соответствующих этических требований, включая независимость, в соответствии с МСА 220²;

¹ МСА 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности», пункты 12–13.

- (с) получить понимание условий аудиторского задания, как этого требует МСА 210³ (см. пункты А5–А7).

Работы по планированию

7. Аудитор должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки плана аудита.
8. При разработке общей стратегии аудита аудитор должен:
- (а) выявить особенности аудиторского задания, имеющие определяющее значение для его объема;
 - (б) подтвердить цели отчетности по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия;
 - (с) проанализировать факторы, которые в соответствии с суждением аудитора являются значимыми для определения направления деятельности аудиторской группы;
 - (д) изучить результаты предварительной работы по аудиторскому заданию и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания;
 - (е) установить характер, сроки использования и объем ресурсов, необходимых для проведения данного аудита (см. пункты А8–А11).
9. Аудитор должен разработать план аудита, включающий описание:
- (а) характера, сроков и объема планируемых процедур оценки рисков, как этого требует МСА 315 (пересмотренный)⁴;
 - (б) характера, сроков и объема запланированных дальнейших аудиторских процедур на уровне предпосылок, как это определено в МСА 330⁵;
 - (с) прочих запланированных аудиторских процедур, которые необходимо выполнить для того, чтобы аудиторское задание соответствовало требованиям Международных стандартов аудита (см. пункты А12–А14).
10. В ходе проведения аудита аудитор при необходимости должен вносить изменения в общую стратегию и план аудита (см. пункт А15).
11. Аудитор должен запланировать характер, сроки и объем работы по руководству и контролю за членами аудиторской группы, а также по проверке результатов их работы (см. пункты А16–А17).

Документация

12. В аудиторской документации аудитор обязан отразить:
- (а) общую стратегию аудита;
 - (б) план проводимого аудита;
 - (с) все значительные изменения, внесенные в течение проводимого аудита в общую стратегию аудита или план проводимого аудита, а также причины этих изменений (см. пункты А18–А21).

Дополнительные соображения относительно аудиторских заданий, выполняемых впервые

13. Перед началом выполнения аудита, проводимого впервые, аудитор должен выполнить следующие действия:
- (а) провести процедуры, требуемые МСА 220⁷ в отношении принятия отношений с клиентом и данного аудиторского задания;

² МСА 220, пункты 9–11.

³ МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункты 9–13.

⁴ МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения».

⁵ МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски».

⁶ МСА 230 «Аудиторская документация», пункты 8–11 и А6.

⁷ МСА 220, пункты 12–13.

- (b) в порядке соблюдения соответствующих этических требований обмениваться информацией с предшествующим аудитором, если имела место смена аудитора (см. пункт А22).

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Роль и сроки планирования (см. пункт 2)

- А1. Характер и объем работ по планированию будут варьироваться в зависимости от размера и сложности аудируемой организации, от предшествующего опыта работы с данной организацией ключевых членов аудиторской группы, а также от изменений в обстоятельствах, возникших в ходе проведения аудита.
- А2. Планирование не является отдельным этапом аудита, а, скорее, носит непрерывный и циклический характер и во многих случаях начинается сразу по завершении (или в связи с завершением) предыдущего аудиторского задания и продолжается вплоть до выполнения текущего аудиторского задания. Планирование предполагает анализ сроков определенных работ и аудиторских процедур, которые должны быть завершены до начала выполнения дальнейших аудиторских процедур. Например, планирование включает необходимость еще до выявления и оценки аудитором рисков существенного искажения проанализировать такие вопросы, как:
- перечень аналитических процедур, которые необходимо выполнить в качестве процедур оценки рисков;
 - получение общего представления о правовом регулировании, относящихся к деятельности организации, и того, каким образом организация выполняет требования этих актов;
 - порядок определения существенности;
 - целесообразность привлечения экспертов;
 - порядок выполнения прочих процедур оценки рисков.
- А3. Для того чтобы способствовать выполнению аудиторского задания и управлению им (например, координировать проведение определенных аудиторских процедур с работой персонала организации), аудитор может принять решение обсудить некоторые аспекты планирования с руководством организации. Несмотря на то, что такие обсуждения во многих случаях проводятся, разработка общей стратегии аудита и плана проводимого аудита остается сферой ответственности аудитора. При обсуждении вопросов, относящихся к общей стратегии аудита или плану проводимого аудита, необходимо позаботиться о том, чтобы не подвергнуть риску их результативность. Например, обсуждение с руководством характера и сроков проведения аудиторских процедур может поставить под угрозу эффективность аудита, сделав аудиторские процедуры слишком предсказуемыми.

Участие ключевых членов аудиторской группы (см. пункт 5)

- А4. Участие руководителя задания и других ключевых членов аудиторской группы в планировании аудита предполагает использование их опыта и умения разобраться в сути вопросов, что приводит к повышению результативности и эффективности процесса планирования.⁸

Предварительная работа по заданию (см. пункт 6)

- А5. Проведение в начале выполнения текущего аудиторского задания всех предварительных работ по нему, описанных в пункте 6, помогает аудитору выявить и оценить события или обстоятельства, которые могут неблагоприятно повлиять на его возможности по проведению планирования и выполнения аудиторского задания.
- А6. Выполнение этих предварительных работ по аудиторскому заданию позволяет аудитору таким образом спланировать это задание, чтобы в ходе его выполнения:
- аудитор сохранял бы независимость и способность выполнения аудиторского задания;

⁸ Требования и рекомендации по обсуждению аудиторской группой вопросов подверженности финансовой отчетности организации существенным искажениям излагаются в МСА 315 (пересмотренном), пункт 10. В пункте 15 стандарта МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности» содержатся рекомендации относительно того, что в ходе такого обсуждения делается упор на подверженность финансовой отчетности организации существенным искажениям по причине недобросовестных действий.

- не возникало бы проблем с честностью руководства, способных негативно отразиться на желании аудитора продолжить выполнение задания;
- не возникало бы недоразумений с клиентом по вопросам условий аудиторского задания.

A7. Анализ аудитором вопроса о продолжении отношений с клиентом и соблюдении соответствующих этических требований, включая независимость, проводится на протяжении всего аудиторского задания по мере возникновения новых условий или изменения обстоятельств. Выполнение начальных процедур как по вопросу продолжения отношений с клиентом, так и по оценке соблюдения соответствующих этических требований (включая независимость) в самом начале текущего аудиторского задания означает, что они завершаются до выполнения прочих существенных работ по текущему аудиторскому заданию. В случаях повторяющихся аудиторских заданий такие начальные процедуры обычно выполняются сразу по завершении (или в связи с завершением) предыдущего аудиторского задания.

Работы по планированию

Общая стратегия аудита (см. пункты 7–8)

A8. При условии выполнения аудиторских процедур оценки рисков процесс выработки общей стратегии аудита помогает аудитору достичь определенности в таких вопросах, как:

- ресурсы, необходимые для проведения работ в тех или иных областях аудита, например использование обладающих надлежащей квалификацией членов аудиторской группы для работы с областями, характеризующимися высоким уровнем риска, или привлечение экспертов к решению сложных вопросов;
- распределение ресурсов по тем или иным областям аудита, например количество членов аудиторской группы, выделенных для проведения инвентаризации больших объемов запасов в местах их нахождения, объем проверки работы других аудиторов в случае аудита группы, или количество часов, выделенных на работу с областями, характеризующимися высоким уровнем риска;
- когда следует использовать имеющиеся ресурсы: например, на этапе промежуточного аудита или в основные ключевые даты;
- как осуществляется управление ресурсами, их распределение и контроль за ними: например, когда следует проводить совещания с целью инструктажа и заслушивания членов аудиторской группы, каким образом будет организовано проведение обзорных проверок руководителем задания и менеджером (например, на рабочем месте или удаленно), следует ли выполнить обзорные проверки качества выполнения задания.

A9. В Приложении перечислены примеры замечаний, связанных с разработкой общей стратегии аудита.

A10. По завершении разработки общей стратегии аудита можно перейти к разработке плана аудита, предусматривающего решение вопросов, определенных в общей стратегии аудита, с учетом необходимости достижения целей аудита посредством эффективного использования имеющихся у аудитора ресурсов. Разработка общей стратегии аудита и подробного плана аудита не обязательно являются отдельными или следующими друг за другом шагами, напротив, они тесно взаимосвязаны, поскольку изменения в одном из этих документов могут привести к необходимости внесения соответствующих изменений в другой.

Особенности малых организаций

A11. При аудите малых организаций весь аудит может проводиться очень небольшой аудиторской группой. Во многих случаях аудит малых организаций проводится руководителем задания (который может быть индивидуально практикующим специалистом) совместно лишь с одним членом аудиторской группы (или вообще без членов аудиторской группы). В условиях небольшой аудиторской группы проще координировать совместную работу ее членов и организовать информационное взаимодействие между ними. Разработка общей стратегии аудита для проводимого аудита малой организации не должна становиться сложным или отнимающим много времени мероприятием; она зависит от размера организации, сложности аудита и размера аудиторской группы. Например, краткий меморандум, подготовленный по завершении предшествующего аудита, основанный на проверке рабочих документов и выделяющий проблемы, выявленные в ходе только что завершившегося аудита, в который внесены обновления уже в текущем периоде по результатам обсуждений с собственником-руководителем, может служить надлежащим образом задокументированной стратегией аудита по

текущему аудиторскому заданию, если в этом меморандуме раскрыты вопросы, перечисленные в пункте 8.

План проводимого аудита (см. пункт 9)

- A12. План проводимого аудита содержит более подробное описание, чем общая стратегия, поскольку в нем указываются характер, сроки и объем выполняемых членами аудиторской группы аудиторских процедур. Планирование этих аудиторских процедур осуществляется на протяжении всего аудита по мере разработки ее плана. Например, планирование аудиторских процедур оценки рисков проводится на начальном этапе аудита. Однако планирование характера, сроков и объема тех или иных дальнейших аудиторских процедур зависит от исхода выполнения этих процедур оценки рисков. Кроме того, аудитор может начать выполнение дальнейших аудиторских процедур оценки определенных видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации до начала планирования всех остальных дальнейших аудиторских процедур.
- A13. Определение характера, сроков и объема планируемых процедур оценки рисков и дальнейших аудиторских процедур, в той мере, в какой они относятся к раскрытию информации, которое имеет важное значение в свете как широкого спектра представления информации, так и уровня детализации, который может содержаться в раскрытии информации. Также некоторое раскрытие информации может быть получено не из основных регистров и вспомогательных ведомостей, что также влияет на оценку рисков и характер, сроки и объем аудиторских процедур в ответ на риски.
- A14. Предварительное рассмотрение раскрытия информации при аудите помогает аудитору уделить надлежащее внимание и планировать достаточное время на изучение раскрытия информации в той же мере, в какой изучаются виды операций, события и остатки по счетам. Предварительное рассмотрение может также помочь аудитору определить влияние на аудит:
- значительных новых или пересмотренных требований к раскрытию информации, возникающих изменений в окружении организации, финансовых условий или деятельности (например, изменение в требуемом признании сегментов и составлении отчетности по сегментам, возникающее вследствие значительного объединения бизнеса);
 - значительных новых или пересмотренных требований к раскрытию информации, возникающих из изменений в применимой концепции подготовки финансовой отчетности;
 - необходимости привлечения эксперта аудитора для помощи в проведении аудиторских процедур, относящихся к отдельному раскрытию информации (например, раскрытию информации, относящейся к обязательствам по выплате вознаграждений по окончании трудовой деятельности и прочим пенсионным обязательствам);
 - вопросов, относящихся к раскрытию информации, которые аудитор может захотеть обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление⁹.

Внесение изменений в решения по планированию в ходе проведения аудита (см. пункт 10)

- A15. В результате непредвиденных событий, изменений в обстоятельствах или вследствие получения аудиторских доказательств, собранных в ходе проведения аудиторских процедур, у аудитора может возникнуть необходимость внести изменения в общую стратегию аудита и план аудита, что повлечет за собой изменение характера, сроков и объема дальнейших аудиторских процедур с учетом пересмотренного анализа оцененных рисков. Так может происходить в случаях, когда аудитор получает информацию, существенно отличающуюся от той, которая была доступна при изначальном планировании соответствующих аудиторских процедур. Например, аудиторские доказательства, собранные в ходе выполнения процедур проверки по существу, могут противоречить аудиторским доказательствам, собранным в результате тестирования средств контроля.

Руководство, контроль и обзорная проверка (см. пункт 11)

- A16. Характер, сроки и объем руководства и контроля за членами аудиторской группы, а также обзорной проверки выполненной ими работы варьируются и зависят от многих факторов, включая следующие:
- размер и сложность организации;
 - область аудита;

⁹ МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление», пункт 13.

- оцененные риски существенного искажения (например, повышение оцененного риска существенных искажений для данной области аудита обычно требует соответствующего расширения объема и обеспечения своевременности руководства и контроля за членами аудиторской группы, а также более детальной проверки их работы);
- способностей и уровня подготовки членов аудиторской группы, выполняющих аудиторское задание.

Дополнительные рекомендации по руководству и контролю за проведением аудита, а также по проверке результатов аудиторской работы содержатся в МСА 220¹⁰.

Особенности малых организаций

A17. Если аудит проводится исключительно руководителем задания, то вопросы организации руководства и контроля за членами аудиторской группы не возникают. В таких случаях руководитель задания, самостоятельно выполнив все процедуры, оказывается осведомлен обо всех существенных проблемах. Когда весь аудит проводится одним и тем же лицом, оно впоследствии может столкнуться с проблемами практического свойства при вынесении объективного мнения о надлежащем характере суждений, вынесенных в ходе аудита. Если затрагиваются особенно сложные или необычные вопросы, а аудит проводится индивидуально практикующим специалистом, может оказаться целесообразным проконсультироваться с другими имеющими надлежащую квалификацию аудиторами или с профессиональной аудиторской организацией.

Документация (см. пункт 12)

A18. Документация по общей стратегии аудита представляет собой запись ключевых решений, которые считаются необходимыми для надлежащего планирования аудита и доведения значимых вопросов до членов аудиторской группы. Например, аудитор может обобщить общую стратегию аудита в форме меморандума, который содержит ключевые решения по общему объему, срокам и порядку проведения аудита.

A19. Документация по плану аудита является записью планируемого характера, сроков и объема процедур оценки рисков и дальнейших аудиторских процедур на уровне предпосылок в ответ на оцененные риски. Документация также служит свидетельством надлежащего планирования аудиторских процедур, которое можно изучить и одобрить до начала выполнения этих процедур. Аудитор может воспользоваться стандартными аудиторскими программами или контрольными перечнями, составленными с учетом конкретных обстоятельств аудиторского задания.

A20. Документирование значительных изменений в общей стратегии аудита и плане аудита, а также обусловленных ими изменений в запланированном характере, сроках и объеме аудиторских процедур поясняет причины, по которым были внесены эти значительные изменения, а общая стратегия аудита и план аудита были приняты в их окончательной редакции для проводимого аудита. Документы также отражают соответствующие ответные действия на значительные изменения, происходящие в ходе проводимого аудита.

Особенности малых организаций

A21. Как указано в пункте A11, соответствующий краткий меморандум может служить документальным оформлением стратегии аудита малой организации. При разработке плана аудита могут использоваться стандартные аудиторские программы или контрольные списки (см. пункт A19), составленные исходя из допущения о немногочисленности соответствующих контрольных мероприятий, что, скорее всего, и происходит в малой организации, при условии, что такие программы или списки используются с учетом конкретных обстоятельств аудиторского задания, включая оценку рисков аудитором.

Дополнительные соображения относительно аудиторских заданий, выполняемых впервые (см. пункт 13)

A22. Назначение и цель планирования проводимого аудита остаются неизменными как при аудиторском задании, выполняемом впервые, так и при аудите, проводимом регулярно. Однако при планировании аудиторского задания, выполняемого впервые, аудитор может столкнуться с необходимостью расширения перечня работ по планированию, поскольку у него нет прошлого опыта в отношении аудируемой организации, которым он мог бы воспользоваться при планировании аудита, проводимого регулярно. При разработке общей стратегии аудита и плана аудита, выполняемого впервые, аудитор может рассмотреть некоторые дополнительные вопросы, включая следующие:

¹⁰ МСА 220, пункты 15–17.

- договоренности, которые необходимо достичь с предшествующим аудитором, например, по обеспечению возможности ознакомления с его рабочей документацией, за исключением случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом;
- все принципиальные вопросы (включая применение принципов учета или стандартов аудита и финансовой отчетности), обсуждавшиеся с руководством в связи с первоначальным назначением аудитора, доведение этих вопросов до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, а также воздействие этих вопросов на общую стратегию аудита и план аудита;
- аудиторские процедуры, необходимые для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении остатков на начало периода¹¹;
- прочие процедуры, предусмотренные системой контроля качества аудиторской организации в отношении аудиторских заданий, выполняемых впервые (например, система контроля качества аудиторской организации может предусматривать участие другого партнера или старшего сотрудника в проверке общей стратегии аудита до начала значительных аудиторских процедур или в обзоре отчетов до их выпуска).

¹¹ МСА 510 «Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода».

Приложение

(см. пункт 7–8, А8–А11)

Соображения по разработке общей стратегии аудита

В настоящем приложении приводятся примеры вопросов, которые аудитор может рассмотреть при разработке общей стратегии аудита. Многие из этих вопросов будут влиять и на подробный план аудита. Приведенные примеры охватывают широкий спектр вопросов, применимых ко многим аудиторским заданиям. В то время как некоторые из приведенных ниже вопросов могут быть включены в состав требований других МСА, далеко не все эти вопросы сохраняют свою актуальность для каждого аудиторского задания, а их перечень не обязательно является исчерпывающим.

Особенности аудиторского задания

- концепция подготовки финансовой отчетности, на основании которой готовилась подлежащая аудиту финансовая информация, с учетом возможной необходимости проведения проверки соответствия какой-либо иной концепции подготовки финансовой отчетности;
- характерные для данной отрасли требования к отчетности, например отчеты, предписанные отраслевыми регулирующими органами;
- предполагаемый охват аудита, включая количество и расположение аудируемых компонентов организации;
- характер отношений контроля между материнской организацией и ее компонентами, определяющий порядок консолидации группы;
- масштаб аудита компонентов организации, выполняемого сторонними аудиторскими организациями;
- характер подлежащих аудиту сегментов бизнеса, включая необходимость специальных знаний;
- применяемая валюта отчетности, включая необходимость пересчета аудируемой финансовой информации из одной валюты в другую;
- необходимость предусмотренного регламентирующими документами аудита отдельных финансовых отчетов в дополнение к аудиту для целей консолидации;
- наличие в организации службы внутреннего аудита и, в случае ее наличия, учет того, в каких областях и до какой степени результаты работы этой службы могут быть использованы для целей проводимого аудита, когда характер и объем планируемого использования работы внутренних аудиторов допускает непосредственное участие;
- использование организацией услуг обслуживающих организаций и, в случае использования таких услуг, учет того, каким образом аудитор может получить доказательства в отношении организации или функционирования средств контроля, применяемых такими обслуживающими организациями;
- предполагаемый характер использования аудиторских доказательств, собранных в ходе предыдущих аудиторских заданий, например доказательств, связанных с процедурами оценки рисков и тестирования средств контроля;
- реальное воздействие информационных технологий на аудиторские процедуры, включая доступность данных и ожидаемое использование автоматизированных способов аудита;
- согласование предполагаемого охвата и сроков аудита с обзорными проверками промежуточной финансовой информации, а также влияние информации, полученной в ходе таких обзорных проверок, на аудит;
- доступность персонала и данных клиента.

Цели отчетности, сроки аудита и характер информационного взаимодействия

- календарь представления отчетности организации, например, на промежуточном и заключительном этапах;
- организация совещаний с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, для обсуждения характера, сроков и объема аудиторской работы;
- обсуждение с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, предполагаемых типов отчетов и сроков их предоставления, а также иные виды информационного взаимодействия как в

письменной, так и в устной форме, включая аудиторское заключение, письма руководства и информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление;

- обсуждение с руководством вопросов, связанных с ожидаемым информированием о ходе выполнения аудиторских работ в течение всего задания;
- обсуждение с аудиторами компонентов организации вопросов, связанных с ожидаемыми видами и сроками предоставляемых отчетов, а также иных вопросов, связанных с аудитом компонентов;
- ожидаемый характер и сроки информационного взаимодействия членов аудиторской группы, включая характер и сроки проведения совещаний группы, а также сроки обзорных проверок выполненной работы;
- потребность в информационном взаимодействии с третьими лицами, включая любые предусмотренные законом или договором обязанности по представлению отчетности, возникающие в результате аудита.

Существенные факторы, предварительная работа по заданию и информация, полученная в ходе выполнения других заданий:

- порядок определения существенности в соответствии с МСА 320¹ и, в тех случаях, когда это применимо:
 - порядок определения существенности для компонентов организации и доведение информации об этом до аудиторов компонентов в соответствии с МСА 600²;
 - предварительное выявление значительных компонентов и существенных видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации;
- предварительное выявление областей, в которых возможен повышенный риск существенного искажения;
- влияние оцененного риска существенного искажения на уровне всей финансовой отчетности на управление, надзор и проверку;
- способ, при помощи которого аудитор обращает внимание членов аудиторской группы на необходимость подвергать сомнению и следовать принципу профессионального скептицизма при сборе и оценке аудиторских доказательств;
- результаты предыдущего аудита, в ходе которого проводилась оценка операционной эффективности системы внутреннего контроля, включая характер выявленных недостатков и меры, принятые для их устранения;
- обсуждение вопросов, которые могут повлиять на проведение аудита, с персоналом аудиторской организации, ответственным за предоставление аудируемой организации прочих услуг;
- доказательства приверженности руководства принципам разработки, внедрения и поддержания надежной системы внутреннего контроля, включая доказательства наличия надлежащей документации по такой системе;
- изменения применимой концепции подготовки финансовой отчетности, такие как изменения стандартов учета, которые могут привести к значительным новым или пересмотренным требованиям к раскрытию информации;
- объем операций, который может играть определяющую роль в решении аудитором вопроса о том, не будет ли более эффективным положиться на систему внутреннего контроля;
- осознание в масштабе всей организации важности системы внутреннего контроля для успешного ведения операционной деятельности организации;
- процесс или процессы, которые использует руководство для определения и подготовки раскрытия информации, требуемой применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая раскрытие информации, которая получена не из основного регистра и вспомогательных ведомостей;
- значительные события в развитии бизнеса, влияющие на организацию, включая изменения в информационных технологиях и бизнес-процессах, изменения в ключевом руководстве организации, а также приобретения, слияния и отчуждения;
- значительные события в развитии отрасли, такие как изменения в требованиях отраслевых нормативных актов и новые требования к отчетности;
- прочие значительные изменения, затрагивающие организацию, такие как изменения в законодательной базе.

¹ МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита».

² МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)», пункты 21–23 и 40(с).

Характер, сроки использования и объем ресурсов:

- подбор членов аудиторской группы (включая, в необходимых случаях, лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания) и распределение обязанностей среди них, в том числе назначение более опытных членов аудиторской группы на направления с более высоким уровнем риска существенного искажения;
- составление сметы задания, включая установление количества времени, которое необходимо выделить на работы по тем направлениям, где возможен повышенный риск существенного искажения.