

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН

ПРИКАЗ
10.10.2002 г. Душанбе № 117

Во исполнение п.6 постановления Правительства Республики Таджикистан от 19 июня 2000г. №259 и в целях приведения системы аудиторской деятельности в соответствии с международными стандартами приказываю.

1. Утвердить прилагаемый Стандарт аудиторской деятельности "Аудиторские доказательства" (АД 6/2003).
2. Настоящий стандарт вводится в действие с 1 января 2003 года.

Министр

С.Наджмудинов

"Утверждено"
Приказом
Министра финансов
Республики Таджикистан от
10.10.02. №117

СТАНДАРТ
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ "АУДИТОРСКИЕ ДОКАЗАТЕЛЬСТВА" (АД
6/2003)

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Настоящий стандарт разработан в соответствии с требованиями Международных стандартов аудита, рекомендованных Международной Федерацией бухгалтеров (IFAC) и Закона Республики Таджикистан от 21 мая 1998г. №601 "Об аудиторской деятельности" (с учетом изменений и дополнений).

1.2. Целью настоящего стандарта является определение требований к аудиторским доказательствам, на основе которых аудиторская организация или аудитор, работающий самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя* может составить обоснованное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта.

* В дальнейшем аудиторские организации и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя, именуются "аудиторские организации".

1.3. Задачами стандарта являются:

- а) определение видов аудиторских доказательств;
- б) перечисление источников аудиторских доказательств;
- в) описание методов получения аудиторских доказательств.

1.4. Требования данного стандарта являются обязательными для всех аудиторских организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо указано, что они носят рекомендательный характер.

1.5. Требования данного стандарта носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку по его результатам официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при

выполнении конкретного задания от обязательных требований данного стандарта аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству хозяйствующего субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

2. ВИДЫ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

2.1. Для обоснованного выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства на основе аудиторских процедур, таких как:

а) детальная проверка верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам;

б) аналитическая процедура;

в) проверка (тест) средств внутреннего контроля.

В программе аудита следует предусмотреть, какие аудиторские процедуры и в каком объеме необходимо выполнить для сбора аудиторских доказательств.

2.2. Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, жестко не регламентируется. Аудитор на основе своего профессионального суждения обязан самостоятельно принять решение о количестве информации, необходимой для составления заключения о достоверности бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта. При выборе методов получения доказательств следует иметь в виду, что финансовая информация может быть существенно искажена.

2.3. Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными.

2.3.1. Внутренние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от хозяйствующего субъекта в письменном или устном виде.

2.3.2. Внешние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от третьей стороны в письменном виде (обычно по письменному запросу аудиторской организации).

2.3.3. Смешанные аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от хозяйствующего субъекта в письменном или устном виде и подтвержденную третьей стороной в письменном виде.

2.4. Наибольшую ценность и достоверность для аудиторской организации представляют внешние доказательства, затем по степени ценности и достоверности следуют смешанные и внутренние доказательства.

2.5. Аудиторские доказательства должны быть достоверными и достаточными. Их достаточность в каждом конкретном случае определяют на основе оценки системы внутреннего контроля и величины аудиторского риска. Для составления объективного и обоснованного заключения аудитор обязан собрать достаточное количество качественных доказательств.

2.5.1. Доказательства, полученные самой аудиторской организацией, обычно являются более достоверными, чем доказательства, предоставленные хозяйствующим субъектом.

2.5.2. Доказательства в форме документов и письменных показаний обычно являются более достоверными, чем устные показания.

2.6. Собранные доказательства отражаются аудитором в его рабочих документах, составленных в виде записей об изучении и оценке постановки бухгалтерского учета и организации внутреннего контроля, а также бланков, таблиц и протоколов, отражающих планирование, выполнение и изложение результатов аудиторских процедур. Данные, полученных доказательств используются при составлении аудиторского заключения и отчета руководству, проверяемого хозяйствующего субъекта по результатам аудита.

3. ИСТОЧНИКИ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

3.1. Источниками получения аудиторских доказательств (доказательной информацией) являются:

- а) первичные документы хозяйствующего субъекта и третьих лиц;
- б) регистры бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта;
- в) результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта;
- г) устные высказывания сотрудников хозяйствующего субъекта и третьих лиц;
- д) сопоставление одних документов хозяйствующего субъекта с другими, а также сопоставление документов хозяйствующего субъекта с документами третьих лиц;
- е) результаты инвентаризации имущества хозяйствующего субъекта, проводимой сотрудниками хозяйствующего субъекта;
- ж) бухгалтерская отчетность.

3.2. Качество доказательств зависит от их источников. Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

3.3. Определение достаточности аудиторских доказательств зависит от следующих факторов:

- а) степени аудиторского риска, т.е. вероятности принятия неверного решения аудиторской организацией;
- б) наличия свидетельства от независимого источника (третьих лиц) как более достоверного, чем получение непосредственно от сотрудников хозяйствующего субъекта;
- в) получения аудиторского доказательства на основе данных системы внутреннего контроля, которое является тем более достоверным, чем лучше состояние системы внутреннего контроля;
- г) получение информации в результате самостоятельного анализа или проверки аудиторской организации, как более достоверной, чем сведения, полученные от других лиц;
- д) получение аудиторских доказательств в форме документов и письменных показаний, как более достоверных, чем показания в устной форме;
- е) возможности сопоставления выводов, сделанных в результате использования доказательств, полученных из различных источников.

3.4. Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитору необходимо использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разделить, возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

3.5. Если аудиторской организации хозяйствующим субъектом не представлены существующие документы в полном объеме и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету и (или) операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете (письменной информацией руководству хозяйствующего субъекта) и может рассмотреть вопрос о подготовке аудиторского заключения, отличного от безусловно положительного.

4. МЕТОДЫ ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ.

4.1. Собирая аудиторские доказательства аудитор может применить одну или несколько процедур вне зависимости от того, проверяется одна или группа хозяйственных операций. В п.п.4.2-4.10 приведены наиболее распространенные способы получения аудиторских доказательств, которые аудиторские организации могут применять на конкретных участках аудита.

4.2. Проверка арифметических расчетов клиента (пересчет).

4.2.1. Пересчет заключается в проверке арифметической точности источников документов и бухгалтерских записей и в выполнении независимых подсчетов.

4.2.2. Пересчет, как правило, осуществляется выборочно. При проведении аудиторской выборки аудиторские организации обязаны следовать установленным Стандартам аудиторской деятельности "Аудиторская выборка" требованиям.

4.2.3. Если хозяйствующий субъект ведет бухгалтерский учет с применением компьютерных средств, аудиторская организация может осуществлять проверку расчетов, применяя ЭВМ.

4.3. Инвентаризация.

4.3.1. Инвентаризация - прием, который позволяет получить точную информацию о наличии имущества хозяйствующего субъекта и получить ориентировочную информацию о состоянии и стоимости такого имущества. Инвентаризации подлежат имущества клиента и его финансовые обязательства.

4.3.2. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут наблюдать за процессом проведения инвентаризации. Такие наблюдения могут помочь аудиторской организации правильно оценить надежность системы бухгалтерского учета и действенность системы внутреннего контроля. Если аудиторская организация оценит надежность системы внутреннего контроля в целом или надежность отдельных средств контроля как высокую, она вправе разумным образом снизить количество элементов учета, проверяемых в ходе аудиторской выборки.

4.3.3. До начала проведения инвентаризации хозяйствующим субъектом аудиторская организация обязана:

а) выяснить, как часто проводилась инвентаризация имущества и финансовых обязательств;

б) проверить бухгалтерскую документацию по ранее, проводившимся хозяйствующим субъектом инвентаризациям;

в) ознакомиться с номенклатурой и объемами товарно-материальных ценностей;

г) выявить дорогостоящие товарно-материальные ценности;

д) проанализировать систему учета товарно-материальных ценностей и систему контроля хозяйствующего субъекта, выявить слабые и сильные стороны таких систем.

4.3.4. В случае наблюдения за проведением инвентаризации хозяйствующим субъектом аудиторской организации следует:

а) принять участие в проведении контрольных измерений (взвешивание, пересчет) с целью проверки надежности средств контроля;

б) изучить, имеются ли устаревшие, неиспользуемые или малоиспользуемые товарно-материальные ценности;

в) проверить, хранятся ли отдельно запасы, принадлежащие третьим лицам, и учитываются ли они отдельно в складском учете и в бухгалтерии на забалансовых счетах;

г) изучить реальность дебиторской и кредиторской задолженности.

Для повышения точности, получаемых данных аудиторской организации рекомендуется провести проверки в двух направлениях:

а) сверить учетные данные с фактическим наличием товарно-материальных ценностей;

б) сверить фактические запасы товарно-материальных ценностей с данными учетных записей.

4.4. Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.

4.4.1. Этот метод позволяет аудиторской организации осуществлять контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией.

4.4.2. Полученная информация считается достоверной только в том случае, если она получена непосредственно в момент исследования этих операций.

4.5. Подтверждение.

4.5.1. Для получения информации о реальности остатков на счетах учета денежных средств, счетов расчетов, счетов дебиторской и кредиторской задолженности аудиторская

организация должна получить подтверждение в письменной форме от независимой (третьей) стороны.

4.5.2. Запросы на подтверждение рекомендуется готовить в виде документа от имени руководства хозяйствующего субъекта в адрес независимой (третьей) стороны. В них должно содержаться требование предоставить необходимую информацию непосредственно аудиторской организации.

4.5.3. При необходимости аудиторская организация может самостоятельно установить непосредственный контакт с независимой (третьей) стороной, который был направлен запрос на подтверждение.

4.5.4. В случае, если аудиторская организация получила от независимой (третьей) стороны информацию, которая расходится с учетными данными хозяйствующего субъекта, она должна применить дополнительные аудиторские процедуры для выяснения причин расхождения.

4.6. Устный опрос персонала, руководства хозяйствующего субъекта и независимой (третьей) стороны.

4.6.1. Устный опрос персонала, руководства хозяйствующего субъекта и независимой (третьей) стороны может проводиться на всех этапах аудиторской проверки.

4.6.2. Результаты устных опросов должны записываться в виде протокола или краткого конспекта, в котором обязательно должны быть указаны, фамилия того аудитора, который проводил опрос, а также фамилия, имя, отчество лица, которое было опрошено.

4.6.3. Для проведения типовых опросов аудиторская организация может готовить бланки с перечнями вопросов. В этих бланках могут отмечаться ответы опрошенных лиц.

4.6.4. Письменная информация по итогам устных опросов должна приобщаться аудиторской организацией к другим рабочим документам аудиторской проверки.

4.7. Проверка документов.

4.7.1. Документальная информация может быть внутренней, внешней либо внутренней и внешней одновременно. Документы, подготовленные и обработанные внутри хозяйствующего субъекта, являются внутренними. Степень доверия аудиторской организации зависит от надежности средств внутреннего контроля за подготовкой и обработкой таких документов. Более убедительными, чем внутренние, являются внешние документы- документы, подготовленные и отправленные хозяйствующему субъекту третьими лицами.

4.7.2. Проверка документов заключается в том, что аудитор должен убедиться в реальности определенного документа. Для этого рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операции в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции.

4.8. Прослеживание.

4.8.1. Под прослеживанием понимается процедура, в ходе которой аудитор проверяет некоторые первичные документы, проверяет отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, находит заключительную корреспонденцию счетов и убеждается в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно или неправильно отражены в бухгалтерском учете.

4.8.2. Прослеживание позволяет изучить нетипичные статьи и события, отраженные в документах клиента.

4.8.3. При определении категории операций, в отношении которых следует применить процедуру прослеживания аудитору рекомендуется изучить кредитовые обороты по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в Главной книге, обращая внимание на нетиповые корреспонденции счетов.

4.8.4. При проведении прослеживания следует выполнять требования стандарта аудиторской деятельности "Аудиторская выборка".

4.9. Аналитические процедуры.

4.9.1. Под аналитическими процедурами подразумеваются анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей, проверяемого хозяйствующего субъекта с целью выявления необычных и неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также причин таких ошибок и искажений.

4.9.2. Типичными видами аналитических процедур являются:

а) сопоставление остатков по счетам за различные периоды;
б) сопоставление показателей бухгалтерской отчетности со сметными (плановыми) показателями;

в) оценка соотношений между различными статьями отчетности и сопоставление их с данными предыдущих периодов;

г) сопоставление финансовых показателей деятельности хозяйствующего субъекта со средними показателями соответствующей отрасли экономики;

д) сопоставление финансовой информации и нефинансовой (сведений о деятельности хозяйствующего субъекта, не отражаемой напрямую в системе его бухгалтерского учета).

4.9.3. Для более эффективного сбора аудиторских доказательств аудитор обязан грамотно спланировать, какие аналитические процедуры, в каком количестве и объеме необходимо выполнить для сбора нужных данных.

4.10. Подготовка альтернативного баланса.

4.10.1 Для получения доказательств о реальности и полноте отражения в учете готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) аудиторская организация может составить баланс израсходованного сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг).

4.10.2. Баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет аудиторской организации выявить отклонения от нормативного расхода сырья, материалов и выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг) и тем самым убедиться в достоверности исчисления финансового результата.