ВЭД, остался неизменным (2 часа) в течение последних 3 лет. Время оформления в автомобильных пунктах пропуска для товаров, подлежащих ветеринарному, карантинному фитосанитарному и санитарно-карантинному контролю, в отчетном году увеличилось на 26,7% по сравнению с базисным годом и осталось прежним (38 минут) по сравнению с прошлым годом. Время оформления в автомобильных пунктах пропуска для товаров, не идентифицированных в качестве рискованных поставок, в 2018 году увеличилось на 5,3% по сравнению с 2017 годом, и осталось прежним (20 минут) по сравнению с 2018 годом. Относительно времени совершения таможенных операций в железнодорожных пунктах пропуска в отношении товаров, не идентифицированных в качестве рискованных поставок, оно за последние 3 года оставалось неизменным, и составило 2 часа.

Что касается статуса УЭО, то в 2019 году, в соответствии с положениями Таможенного кодекса ЕАЭС, статус УЭО присвоен 87 юридическим лицам с выдачей свидетельств. А именно, свидетельств: первого типа – 22 УЭО, второго типа – 13 УЭО, третьего типа – 50 УЭО, первого и второго типа – 2 УЭО. В 2019 году в реестре УЭО находилось 97 организаций. [1]

В рамках международной электронной торговли объем оформленных таможенными органами МПО сократился незначительно – с 340 млн. штук в 2018 году до 332 млн. штук в 2019 году, и в тоже время не упал до уровня 2017 года (273 млн. штук). [1]

Объем экспресс-грузов, которые доставляются в адрес физических лиц в рамках международной электронной торговли, увеличился с 3 млн. в 2018 году до более чем 8 млн. в 2019 году, в то время как в 2017 данный показатель был 2,3 млн. [1]

Таким образом, можно сделать вывод, что ФТС России в анализируемом периоде добилась значительных положительных результатов в рамках совершения таможенных операций в отношении товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу ЕАЭС.

1. Ежегодный сборник «Таможенная служба Российской Федерации» за 2019 год. – [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.customs.ru/> (дата обращения: 09.05.2020)
2. Альта-Софт: таможенный портал для участников ВЭД. – [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.alta.ru/> (дата обращения: 17.04.2020)
3. Решения Коллегии ЕЭК от 10 апреля 2018 г. № 51, от 17 апреля 2018 г. № 56, от 17 апреля 2018 г. № 57, от 24 апреля 2018 г. № 62 и от 25 декабря 2018 г. № 214. – [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.02.2020)
4. Решения Объединенной коллегии таможенных служб государств – членов Таможенного союза от 30 ноября 2016 г. № 21/15 «Об эксперименте по совершению таможенных операций, связанных с выпуском товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита и завершением такой процедуры на принципах электронного документооборота» – [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.02.2020) Библиотека электронных книг – [Электронный ресурс] – URL: <http://www.litres.ru> (дата обращения: 21.04.2020)
5. Официальный сайт ФТС России – [Электронный ресурс] – URL: <http://www.customs.ru/> (дата обращения: 27.04.2020)

Сорокина Н.А.

Разработка стратегии аудита в соответствии с международными стандартами аудита

*Хабаровский университет экономики и права
(Россия, Хабаровск)*

doi: 10.18411/lj-06-2020-201

idsp: ljjournal-06-2020-201

Аннотация

Статья обобщает требования международных стандартов аудита при разработке стратегии аудита. Раскрыты ключевые факторы стратегического планирования, оценки системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: стратегия аудита, международные стандарты аудита, оценка системы внутреннего контроля, риск и существенность.

Abstract

The article summarizes the requirements of international standards of audit in developing the audit strategy. Revealed key factors in strategic planning, evaluation of internal control system.

Keywords: audit strategy, international audit standards, assessment of the internal control system, risk and materiality.

Переход на применение в России международных стандартов аудита ожидаемое и целесообразное решение. Разработка стратегии аудита на этапе планирования связана с необходимостью выяснения ключевых вопросов деятельности аудируемого лица и предопределяющих объем аудита. Соблюдению требований стандартов при разработке стратегии посвящена данная статья.

Понятие общей стратегии аудита и порядок её разработки регламентированы международным стандартом аудита №300, введенным на территории РФ Приказом МФ от 09.01.2019 г. Согласно стандарту, аудитор должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита таким образом, чтобы проверка была проведена эффективно в заданные сроки. Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Стратегия аудита должна быть достаточно подробной для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание стратегии аудита как рабочего документа аудитора, могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

С позиций МСА 300, 315 и 320 стратегия аудита ориентирует на ключевые вопросы, которые создают основу качественной проверки:

- необходимое понимание деятельности организации и её окружения с учетом отраслевых и регуляторных факторов;
- оценка системы внутреннего контроля организации и её ограничения;
- оценка риска существенного искажения отчётности;
- выявление событий после отчётной даты;
- прочие аспекты.

Понимание деятельности аудируемого лица связана с исследованием общих экономических факторов и условий в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица. Если это растущая отрасль, имеющая достаточно ресурсов для активного развития, то, как правило, аудируемым лицам такой отрасли нет смысла скрывать или приукрашивать свои достижения. Наоборот, аудируемые лица проблемных отраслей часто «объективно» заинтересованы в некоторой завышенной оценке.

Понимание деятельности организации предполагает:

- a) оценку количества территориально обособленных подразделений и их пространственную удаленность друг от друга. Сложная структура во многих случаях вызывает проблемы, которые могут стать причиной возникновения рисков существенного искажения;
- b) изучение динамики расширения (сужения) бизнеса, наличие разработок новой продукции или услуг, которые могут оказаться неудачными;
- c) виды инвестиций, которые организация осуществляет (планирует осуществлять), включая инвестиции специального назначения;

- d) изучение окружения организации: его ключевых покупателей и основных поставщиков товаров и услуг; операции со связанными сторонами;
- e) анализ финансового состояния и оценку допущения непрерывности деятельности, включая изменения с даты предшествующего аудита.

Оценка системы внутреннего контроля организации на стадии разработки стратегии аудита носит методологический характер, исключающей возможность существенного искажения отчётности. Осуществление оценки системы внутреннего контроля (с позиций МСА 315) предполагает:

- знакомство с концепцией подготовки финансовой отчетности, на основании которой готовилась подлежащая аудиту финансовая информация;
- оценку соответствия учетной политики аудируемого лица масштабам и сложности бизнеса. Влияние существенных положений учетной политики в спорных или новых областях, в которых недостаточно официальных рекомендаций или отсутствует консенсус;
- влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета. Это аспект имеет ключевое значение для оценки своевременности обновления программного обеспечения бухгалтерского учета, актуальности правового и информационного обеспечения;
- существование подразделения внутреннего аудита и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита. Служба внутреннего аудита в процессе своей деятельности, скорее всего, получила понимание операционной деятельности организации и ее бизнес-рисков, которые могут оказаться ценными для внешнего аудитора;
- влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей. Обращают внимание на несоответствие между ИТ-стратегией и бизнес-стратегиями организации, изменения в среде информационных технологий, установка новых значительных ИТ-систем, связанных с финансовой отчетностью. Аудитор понимает, что ИТ-системы создают специфические риски системы внутреннего контроля организации, важнейшими из которых можно обозначить, как:
- несанкционированный доступ к данным, что может вызвать уничтожение данных или ненадлежащие изменения в данных, включая отражение несанкционированных или несуществующих операций или неточное отражение операций. Такие риски могут возникать, если к общей базе данных имеет доступ большое количество пользователей;
- возможность получения персоналом ИТ-отдела прав доступа, превышающих необходимые права доступа для выполнения их обязанностей, что нарушает порядок разделения обязанностей;
- несанкционированные изменения данных в основных файлах, ненадлежащее ручное вмешательство;
- несанкционированные изменения систем или программ;
- возможная потеря данных или неспособность получить необходимый доступ к данным.

Стандарт обращает внимание на то, что независимо от эффективности системы внутреннего контроля организации, она может обеспечить лишь разумную уверенность в достижении организацией целей финансовой отчетности, поскольку ей присущи некоторые ограничения вследствие влияния человеческого фактора, либо средства контроля можно обойти посредством сговора двух или более лиц, или за счет

неправомерных действий руководства в обход действующей системы внутреннего контроля.

Оценка риска и существенности занимает особое место в документе, посвященном стратегии аудита. Риск существенного искажения финансовой отчетности может возникать вследствие разработки новой продукции или услуг, которые могут оказаться неудачными, несоответствии рынка новому продукту, либо при возникновении дополнительных обязательств и репутационного риска. Большинство бизнес-рисков в конечном счете будут иметь финансовые последствия и могут оказать влияние на достоверность финансовой отчетности. Оценке аудиторских рисков посвящены МСА 220, 315, 320, 330. Аудитор должен оценить риск существенного искажения в зависимости от характера, сроков и объема дальнейших аудиторских процедур.

Существенной признается информация, пропуск или искажение которой могут повлиять на экономические решения пользователей отчетности. Чем выше уровень существенности, тем ниже аудиторский риск.

Оценка уровня существенности осуществляется на этапе планирования, поскольку от её величины зависят глубина проверки, объем выборки и, следовательно, количество специалистов, привлекаемых к работе с данным аудируемым лицом. Кроме того, уровень существенности определяет границу ответственности аудиторской организации за выявление значимых нарушений и искажений. Как правило, при оценке уровня существенности исходят из положений международного стандарта аудита №320. Оценку аудиторского риска стандарт рекомендует осуществлять на этапе планирования и перед окончанием проверки. На этапе планирования определяются ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля для определения наиболее важных областей для аудита, где велика вероятность существенных искажений. С другой стороны, имеет место выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера. Расчет аудиторского риска перед окончанием проверки позволяет зафиксировать наличие снижения информационного риска для пользователей отчетности и обеспечение должного качества аудита.

Выявление событий после отчетной даты (МСА 560) ориентирует аудиторов на отслеживание событий, начиная с отчетной даты до даты подписания аудиторского заключения, которые способны оказать влияние на достоверность финансовой отчетности. В стандарте указаны возможные варианты событий после отчетной даты, которые могут поставить под сомнение достоверность отчетности:

- были ли приняты новые обязательства, привлечены заемные средства или заключены договоры поручительства, осуществлена или запланирована продажа активов;
- имело ли место увеличение капитала или выпуск долговых инструментов, а также было ли заключено или запланировано соглашение о слиянии или ликвидации;
- были ли какие-либо активы конфискованы государством или уничтожены, например, в результате пожара или наводнения.

Прочие аспекты включают конкретизацию характера, временных рамок и объема процедур по конкретной аудиторской проверке, доказательства относительной важности разделов бухгалтерского учета аудируемого лица, возможности использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу. В зависимости от уровня существенности и специфики деятельности аудируемого лица определяется количество и квалификация специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом, возможное привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица, привлечение экспертов.

Стратегия аудита как важнейший документ должен включать раздел по координации и направлению работы, текущему контролю и проверке выполненной работы, как того требует МСА 220. Стратегия аудита, выполняемого впервые, шире за счет дополнительно включаемых вопросов. Стратегия аудита как документ может иметь форму меморандума, содержащего ключевые решения по общему объему, срокам и порядку проведения аудита.

1. «О введении в действие международных стандартов аудита на территории российской федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства Финансов Российской Федерации» - Приказ МФ РФ от 9 января 2019 г. N 2н - <http://www.consultant.ru> .
-