



Аудиторская Палата

ПРОЕКТ МЕЖДУНАРОДНОГО СТАНДАРТА АУДИТА 500 «АУДИТОРСКИЕ ДОКАЗАТЕЛЬСТВА» (обновленный)

Денис Костян

член Правления Аудиторской палаты Республики Беларусь

17 июля 2024



ПРОГРАММА

Часть 1	Ключевые изменения
Часть 2	Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:
Часть 2.1	<i>Источники информации</i>
Часть 2.2	<i>Уместность и достоверность информации</i>
Часть 2.3	<i>Точность и полнота аудиторских доказательств</i>
Часть 3	Усиление применения профессионального скептицизма
Часть 4	Использование автоматизированных инструментов и методов



ПРОГРАММА

Часть 1	Ключевые изменения
Часть 2	Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:
Часть 2.1	<i>Источники информации</i>
Часть 2.2	<i>Уместность и достоверность информации</i>
Часть 2.3	<i>Точность и полнота аудиторских доказательств</i>
Часть 3	Усиление применения профессионального скептицизма
Часть 4	Использование автоматизированных инструментов и методов



Ключевые изменения:

Совет по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB):

<https://www.iaasb.org/publications/proposed-international-standard-auditing-500-revised-audit-evidence-and-proposed-conforming-and>

председатель IAASB Том Зайденштейн: “Аудит и среда, в которой аудитор проводит аудит и оценивает аудиторские доказательства, значительно изменились за последние годы. Например, меняющийся характер и источники информации, используемые аудитором, и возрастающая роль, которую играют технологии, потребовали пересмотра стандарта аудита. Эти предлагаемые изменения обеспечат соответствие стандарта динамике изменения среды, в которой осуществляется аудит, сохранив при этом основанный на принципах подход к установлению стандартов”.



Ключевые изменения:

Пресс-релиз IAASB:

- Уточнить цель и область применения МСА 500, а также объяснить его взаимосвязь с другими стандартами;
- Обеспечить основанный на принципах подход к рассмотрению и вынесению суждений об информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, и к оценке того, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства;
- Модернизировать МСА 500, чтобы его можно было адаптировать к текущей бизнес-среде и среде аудита, учитывая при этом возможность масштабирования в различных обстоятельствах, включая использование компанией и аудитором технологий, таких как автоматизированные инструменты и методы; а также
- Подчеркнуть роль профессионального скептицизма при вынесении суждений об информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, и при оценке полученных аудиторских доказательств.

Ключевые даты:

24 октября 2022 – публикация проекта;

до 24 апреля 2023 – принятие комментариев;

Март 2024 – проект с учётом комментариев: https://www.iaasb.org/_flysystem/azure-private/2024-02/20240318-IAASB-Agenda%20Item%205-A%20-%20ISA%20500%20%28Revised%29%20%28final%29.pdf



Ключевые изменения:

- **В области применения стандарта:**
 - *оценка информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, и полученных аудиторских доказательств.*
- **В части информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств:**
 - *Выработка подхода к оценке уместности и достоверности информации, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств, на базе основополагающих принципов аудиторской деятельности.*
- **Пересмотр определения «Аудиторское доказательство»**
 - *Новая формулировка отражает, что «входящие данные» должны быть подвергнуты аудиторским процедурам для того, чтобы стать «аудиторским доказательством».*
- **Усиление роли профессионального скептицизма**
- **Использование автоматизированных инструментов и методов для разработки и выполнения аудиторских процедур**



Ключевые изменения:

Действующий МСА 500	Цель аудитора: Цель аудитора состоит в планировании и проведении аудиторских процедур таким образом, чтобы аудитор мог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для формирования обоснованных выводов, которые станут основой аудиторского мнения.
Проект обновленного МСА 500 (п.6)	Цель аудитора: • Целью аудитора является разработка и выполнение аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, позволяющих сделать разумные выводы, на которых можно основывать мнение аудитора, • включая оценку уместности и надежности информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств



Ключевые изменения:

Действующий МСА 500	Аудиторское доказательство – это информация, используемая аудитором при формировании выводов, на которых основывается мнение аудитора.
Проект обновленного МСА 500 (7b)	Аудиторское доказательство – информация, полученная после применения аудиторских процедур, которую аудитор использует для того, чтобы сделать выводы, которые формируют основу для аудиторского мнения и заключения.



ПРОГРАММА

Часть 1	Ключевые изменения
Часть 2	Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:
Часть 2.1	<i>Источники информации</i>
Часть 2.2	<i>Уместность и достоверность информации</i>
Часть 2.3	<i>Точность и полнота аудиторских доказательств</i>
Часть 3	Усиление применения профессионального скептицизма
Часть 4	Использование автоматизированных инструментов и методов



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:

В пункте A12A Проекта МСА 500 концепция информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, объясняется следующим образом:

При планировании и проведении аудита аудитор может получать информацию из различных источников и в разных формах. В общем случае такая информация становится аудиторскими доказательствами, подтверждающими выводы, на которых основываются мнение и заключение аудитора.

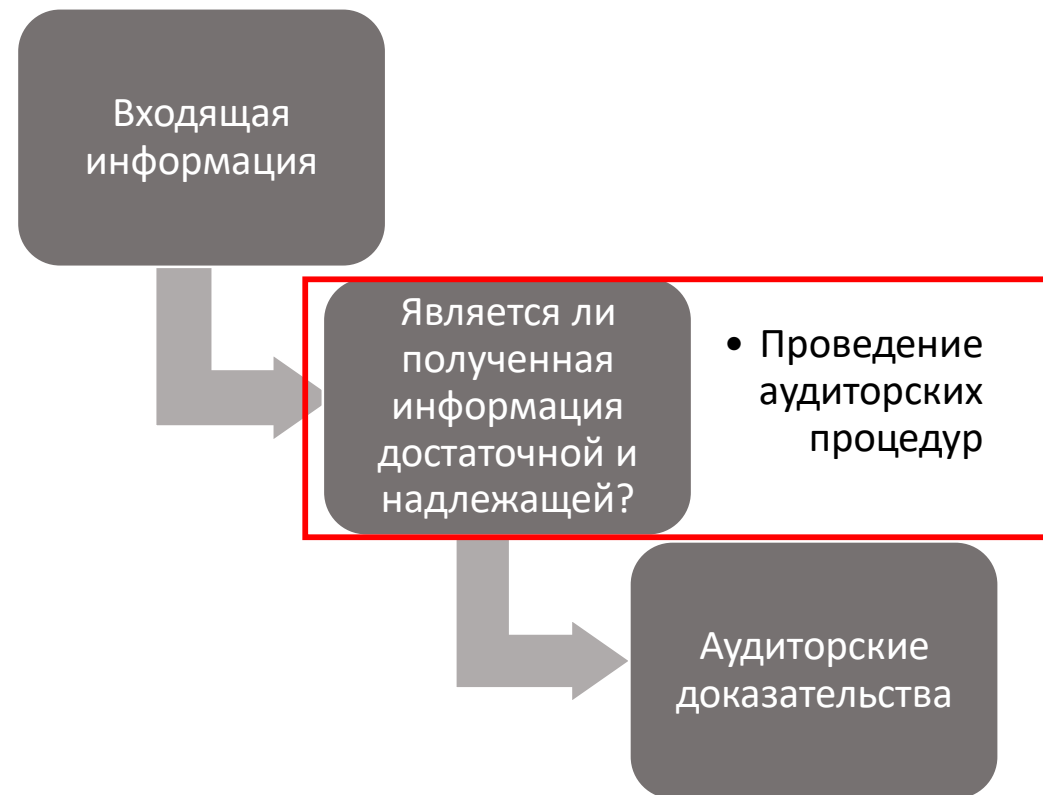
Однако такая информация может стать аудиторскими доказательствами только после применения к ней аудиторских процедур, включая оценку ее уместности и надежности.

Для целей настоящего стандарта такая информация называется *«информацией, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств»*.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:

- Входящая информация должна быть подвергнута аудиторским процедурам, чтобы стать аудиторскими доказательствами.
- В ходе проведения аудита, проект МСА 500 предоставляет аудитору рамочную основу для вынесения суждений об аудиторских доказательствах, а также об информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств.





Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:

Действующий МСА 500	Пункт 7: При планировании и проведении аудиторских процедур аудитор должен <u>учитывать</u> уместность и достоверность информации, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств.
Проект обновленного МСА 500	Пункт 9: Аудитор должен <u>оценить</u> уместность и достоверность информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств. При проведении такой оценки аудитор учитывает источник информации, а также признаки ее уместности и достоверности, существующие и применимые при данных обстоятельствах, с учетом предполагаемой цели аудиторских процедур, в которых данная информация будет использоваться.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – источники информации:

В пунктах А48–А52 Проекта МСА 500 описаны различные источники информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, такие как:

- данные бухгалтерского учета организации, данные руководства или другие **внутренние источники** организации;
- сторонние лица и организации, предоставляющие информацию, пригодную для использования широким кругом пользователей, которую организация использует при подготовке финансовой отчетности, или которую аудитор намеревается использовать в качестве аудиторских доказательств – **«внешние источники информации»**.

В пунктах А48–А52 также поясняется, что:

- Источник информации ***может повлиять на профессиональное суждение*** аудитора относительно признаков уместности и достоверности, применимых в данных обстоятельствах, а также ***на характер и степень оценки*** аудитором уместности и достоверности информации.
- Получение аудиторских доказательств без предвзятости может включать ***получение информации из нескольких источников***. Однако аудитор не обязан проводить исчерпывающий поиск для выявления всех возможных источников информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств.
- При разработке и выполнении конкретной аудиторской процедуры аудитор может использовать ***информацию из комбинированных источников***.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – уместность и достоверность (пункты А53-А56 проекта МСА 500):

Форма, наличие, доступность и понятность информации

Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств, может иметь различную форму, в том числе:

- Устная информация, например, полученная посредством устного ответа на запрос.
- Визуальная информация, например, полученная посредством физического или дистанционного наблюдения.
- Информация в письменной форме, например, полученная посредством письменного подтверждения.
- Цифровая информация, которая включает в себя:
 - о Документы в цифровой форме (например, электронное подтверждение) и
 - о Данные, генерируемые и хранящиеся в ИТ-системе или полученные в цифровом виде из источника за пределами организации (например, электронные заказы на покупку, представленные клиентами, хранящиеся в ИТ-системе организации).

Такая цифровая информация может быть собрана вручную, преобразована в цифровой формат или сгенерирована электронным способом



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – уместность и достоверность (пункты А53-А56 проекта МСА 500):

Форма, наличие, доступность и понятность информации

Форма, доступность, доступность и понятность информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, могут повлиять на разработку и выполнение аудиторских процедур, в которых будет использоваться информация, а также могут повлиять на аудиторские процедуры по оценке актуальности и надежности информация

Примеры:

- Возможность извлекать информацию в удобной для использования форме, хранящуюся в информационной системе организации, может повлиять на то, сможет ли аудитор выполнить аудиторскую процедуру с использованием автоматизированных инструментов и методов. Например, аудитору может потребоваться рассмотреть, можно ли преобразовать формат извлеченной информации в формат, совместимый для ввода в автоматизированные инструменты и методы, или существуют ли какие-либо системные ограничения, препятствующие извлечению больших объемов данных.
- Снимков экрана из ИТ-приложений, предоставленных руководством, может быть недостаточно, если аудитор не может определить, когда был сделан снимок экрана.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – уместность и достоверность (пункты А53-А56 проекта МСА 500):

Уместность (релевантность) информации

- Означает наличие логической связи с целью аудиторской процедуры или влияние на эту цель, включая, если применимо, связь и влияние на предпосылки подготовки отчетности.
- Степень соответствия используемой информации целям аудиторских процедур.
- Включает в себя виды учетных операций, остатки на счетах и раскрытие отчетности (включая соответствующие предпосылки при ее подготовке), к которым относится полученная информация.
- Учитывает период времени, к которому полученная информация относится.
- Подразумевает уровень детализации информации, необходимой с учетом поставленных целей аудиторских процедур.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – уместность и достоверность (пункты А56-А58 проекта МСА 500):

Достоверность (надежность) информации

- Учитывает степень зависимости аудитора от полученной информации.
- Включает в себя качественные характеристики информации:
 - точность,
 - полноту,
 - нейтральность,
 - подлинность,
 - достоверность.
- Зависит от единообразия представления информации в течение всего рассматриваемого периода времени.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – уместность и достоверность:

- Оценка аудитором уместности и достоверности информации представляет собой **непрерывный процесс**, в том числе с использованием профессионального суждения (пункт А35 Проекта МСА 500).
- Оценка уместности и достоверности информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, **включает в себя проведение аудиторских процедур**, характер, сроки и объем которых могут варьироваться.
- Оценка уместности и достоверности используемой информации может проводиться **одновременно** с выполнением аудиторских процедур, запланированных в ходе проведения аудита.



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – точность и полнота:

Проект МСА 500 содержит отдельные условные требования к аудиторским доказательствам в части точности и полноты информации, если такие характеристики применимы в существующих обстоятельствах.

- Аудитор должен провести оценку уместности и достоверности информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств. Необходимо учитывать:
 - источник информации; и
 - признаки уместности и достоверности, применимые в данных обстоятельствах с учетом предполагаемой цели аудиторских процедур.

Когда информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств, была получена руководством из внешнего источника информации для использования при подготовке финансовой отчетности, понимание того, почему руководство использовало этот источник и как руководство считало актуальность и надежность информации, может помочь для информирования аудитора об актуальности и достоверности этой информации



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – взаимосвязь достаточности, уместности и убедительности аудиторских доказательств

Цель Проекта МСА 500: планирование и проведение аудиторских процедур, применимых в существующих обстоятельствах, с целью получения **достаточных надлежащих** аудиторских доказательств для формирования разумно обоснованных выводов, которые станут основанием для выражения аудиторского мнения. (A14)

Достаточность аудиторских доказательств – количественная характеристика

- Дополнительные аудиторские доказательства могут быть получены путем увеличения объема выполняемых аудиторских процедур.
- Использование различных видов аудиторских процедур.
- Поиск доказательств в разных источниках информации.

Уместность аудиторских доказательств – качественная характеристика

- Полезность и надежность информации, используемой в качестве аудиторского доказательства.
- Эффективность планирования аудиторских процедур и подход аудитора к их проведению

В совокупности влияют на убедительность полученных аудиторских доказательств



Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств – взаимосвязь достаточности, уместности и убедительности аудиторских доказательств

Другие факторы, влияющие на достаточность и уместность аудиторских доказательств, и, как следствие, на их убедительность :

- Оцененный риск существенных искажений и соответствующие предпосылки;
- Результаты, полученные в ходе проведения аудиторских процедур;
- Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств;
- Планирование и проведение аудиторских процедур;
- Наличие несоответствий между полученными аудиторскими доказательствами.



ПРОГРАММА

Часть 1	Ключевые изменения
Часть 2	Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:
Часть 2.1	<i>Источники информации</i>
Часть 2.2	<i>Уместность и достоверность информации</i>
Часть 2.3	<i>Точность и полнота аудиторских доказательств</i>
Часть 3	Усиление применения профессионального скептицизма
Часть 4	Использование автоматизированных инструментов и методов



Усиление применения профессионального скептицизма

Проект МСА-500 содержит требование, позволяющее избежать предвзятости аудитора при планировании и проведении аудиторских процедур:

В целях получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств аудитор должен запланировать и провести аудиторские процедуры таким образом, чтобы **не допустить предвзятого отношения** к получению намеренно подтверждающих аудиторских доказательств или к исключению аудиторских доказательств, которые могут быть сочтены противоречивыми. (A20)

Проект МСА-500 также предлагает поправки к требованию **в случае возникновения сомнений в достоверности** информации, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств.

Если у аудитора возникают сомнения в отношении уместности или достоверности информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств, он должен:

- определить, необходимы ли изменения или дополнения к аудиторским процедурам для разрешения сомнений; и
- если сомнения не могут быть разрешены, рассмотреть, какое влияние будет оказано на другие аспекты аудита, в том числе указывает ли наличие данных сомнений на риск существенного искажения отчетности вследствие недобросовестных действий. (12A)



Усиление применения профессионального скептицизма

Если аудитор получает аудиторские доказательства, которые противоречат другим полученным аудиторским доказательствам, аудитор должен:

- определить, какие изменения или дополнения к аудиторским процедурам необходимы для понимания и устранения несоответствия; и
- рассмотреть влияние, если таковое имеется, на другие аспекты аудита.



ПРОГРАММА

Часть 1	Ключевые изменения
Часть 2	Информация, предназначенная для использования в качестве аудиторских доказательств:
Часть 2.1	<i>Источники информации</i>
Часть 2.2	<i>Уместность и достоверность информации</i>
Часть 2.3	<i>Точность и полнота аудиторских доказательств</i>
Часть 3	Усиление применения профессионального скептицизма
Часть 4	Использование автоматизированных инструментов и методов



Использование автоматизированных инструментов и методов

Автоматизированные инструменты и методы — это широкий термин, который описывает процессы, основанные на информационных технологиях, используемые аудитором с целью планирования и проведения аудита. Они включают в себя автоматизацию методологий и процедур (например, анализ данных), использование моделирования и визуализации, технологий дронов для наблюдения или проверки активов. А2А

Другими примерами автоматизированных инструментов и методов являются искусственный интеллект и роботизированная автоматизация процессов.

Этот термин намеренно широк, поскольку технологии и связанные с ними инструменты аудита продолжают развиваться.

Проект МСА 500 устанавливает дополнительные требования и предоставляет рекомендации по использованию аудитором автоматизированных инструментов и методов в ходе планирования и получения аудиторских доказательств.



Использование автоматизированных инструментов и методов

Если аудитор использует автоматизированные инструменты и методы для разработки и выполнения аудиторских процедур, аудитор должен:

- установить соответствие входящей информации автоматизированным инструментам и методам в качестве информации, предназначенной для использования в качестве аудиторских доказательств (например, порядок правильности и полноты введения информации в существующие информационные базы, порядок взаимодействия нескольких информационных систем, при их наличии и т.п.);
- определить, соответствуют ли используемые программы и приложения целям деятельности проверяемого лица, достаточны ли их функциональные возможности; и
- определить, соответствуют ли результаты использования автоматизированных инструментов и методов целям, для которых они предназначены.



Использование автоматизированных инструментов и методов

Использование автоматизированных инструментов и методов может:

- Быть более эффективным в анализе, обработке, организации, структурировании или представлении больших объемов информации.
- Обеспечить более убедительные аудиторские доказательства, помогая аудитору применить аудиторскую процедуру ко всей совокупности статей, и дать ему возможность получить более детальное или более глубокое понимание характеристик или состава операций или более эффективно управлять риском выборки.
- Помогать аудитору критически оценивать аудиторские доказательства из нескольких источников внутри и за пределами организации.



Использование автоматизированных инструментов и методов

Примеры типов аудиторских процедур с использованием автоматизированных инструментов и методов:

Оценка риска

- Использование технологий искусственного интеллекта для сбора информации из различных источников, чтобы помочь аудитору выявить риски существенных искажений. Например, агрегированные новости и анализ социальных сетей, отфильтрованные по релевантности, которые могут указывать на области аудиторского риска, такие как изменения в операциях, правилах или других новых событиях и условиях.

Тест контроля

- Использование автоматизированных инструментов и методов для оценки определенных общих прав доступа и конфигураций ИТ или повторного выполнения работы автоматизированной части средств контроля в течение периода.



Использование автоматизированных инструментов и методов

Примеры типов аудиторских процедур с использованием автоматизированных инструментов и методов:

Наблюдение

- За некоторыми исключениями, ISA 501 требует, чтобы аудитор присутствовал при инвентаризации клиента, чтобы получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно наличия и состояния запасов. Аудитор может выполнять необходимые аудиторские процедуры, используя ручные или автоматизированные инструменты и методы, индивидуально или в сочетании друг с другом. Автоматизированные инструменты и методы могут включать в себя живое видео, совместное использование экрана или видеозаписи с дрона.
- о В качестве дополнительной процедуры проверки по существу аудитор может наблюдать за подсчетом запасов, проводимым персоналом организации с помощью устройств спутникового слежения.



Аудиторская Палата

**БЛАГОДАРИМ
ЗА ВНИМАНИЕ!**

info@audit-ap.by
www.audit-ap.by

Минск 2024