

Штиллер М.В.

ПОНЯТИЕ РИСКА В АУДИТЕ И ЕГО КОМПОНЕНТЫ

M.V. Shtiller

THE NOTION OF RISK IN THE AUDIT AND ITS COMPONENTS

УДК:628.55/8

При проведении аудита аудитор должен предпринять меры по снижению аудиторского риска до минимального уровня. Наличие аудиторского риска подразумевает наличие в финансовой отчетности компании существенных ошибок или искажений после подтверждения ее достоверности.

Ключевые слова: *риск аудитора, аудиторский риск, риск средств контроля, оценка риска, компоненты риска.*

In conducting the audit, the auditor must take measures to reduce audit risk to a minimum level. Audit risk implies the presence in the company's financial statements significant errors or distortions after confirming its reliability.

Key words: *risk auditor, audit risk, risk controls, risk assessment, risk components.*

Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки или искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

- а) внутрихозяйственный риск;
- б) риск средств контроля;
- в) риск не обнаружения [1].

Аудитор обязан изучать эти риски в ходе работы, оценивать их и документировать результаты оценки. При оценке рисков аудитор обязан использовать не менее трех следующих градаций:

- а) высокий;
- б) средний;
- в) низкий [2].

При проведении аудита аудитор должен предпринять необходимые меры для того, чтобы снизить аудиторский риск до разумного минимального уровня.

Под *внутрихозяйственным риском* или *чистым риском* понимают субъективно определяемую аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, однотипной группе хозяйственных операций, отчетности экономического субъекта в целом до того, как такие искажения будут выявлены средствами системы внутреннего контроля или при условии допущения отсутствия таких средств [2, с.22].

Внутрихозяйственный риск характеризует степень подверженности существенным нарушениям счета бухгалтерского учета, статьи баланса, однотипной группы хозяйственных операций и

отчетности в целом у проверяемого экономического субъекта.

Аудитор должен дать оценку внутрихозяйственному риску проверяемого экономического субъекта на этапе планирования, используя свое профессиональное суждение. При подготовке общего плана аудита аудитор должен оценить внутрихозяйственные риски в отношении отдельных статей баланса и показателей бухгалтерской отчетности. При подготовке программы аудита аудитор должен оценить внутрихозяйственные риски для счетов бухгалтерского учета и операций, сальдо и обороты по которым превышают заданный уровень существенности.

При оценке внутрихозяйственного риска в отношении баланса и отчетности аудитору необходимо принимать во внимание такие факторы, как:

- а) особенности функционирования и текущего экономического положения отрасли, в которой действует экономический субъект;
- б) специфические особенности деятельности, осуществляемой данным экономическим субъектом;
- в) честность персонала экономического субъекта, осуществляющего руководство и ответственного за ведение учета и подготовку отчетности;
- г) опыт и квалификацию работников, ответственных за ведение учета и подготовку отчетности;
- д) возможность наличия внешнего давления на руководителей и персонал экономического субъекта с целью достижения любой ценой определенных показателей бухгалтерской отчетности;
- е) возможность контроля за деятельностью предприятия со стороны его собственников.

При оценке внутрихозяйственного риска в отношении конкретных счетов учета и однотипных групп хозяйственных операций аудитору необходимо принимать во внимание такие факторы, как:

- а) отдельные счета учета, для которых характерно появление в них непреднамеренных искажений;
- б) отдельные счета учета, для которых характерно появление в них преднамеренных искажений вследствие высокой вероятности использования их для совершения злоупотреблений;
- в) сложность учитываемых хозяйственных операций, которая требует для их правильного оформления высокой квалификации исполнителей;
- д) наличие хозяйственных операций, бухгалтерское оформление которых может быть основано полностью или частично на субъективном мнении исполнителей;

е) наличие хозяйственных операций, порядок правильного оформления которых неоднозначно трактуется действующим законодательством;

ж) наличие редких, необычных, хозяйственных нестандартных операций.

При оценке внутрихозяйственного риска аудитор может использовать данные аудита прошлых лет, однако при этом он обязан убедиться в том, что оценки величины этого риска, сделанные в предыдущем году, справедливы и для проверяемого года.

Под *риском средств контроля* или *контрольным риском* понимают субъективно определяемую аудитором вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять нарушения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности или препятствовать возникновению таких нарушений [3].

Риск средств контроля характеризует степень надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля экономического субъекта.

Надежность средств контроля и риск средств контроля являются взаимодополняющими категориями:

- а) высокой надежности соответствует низкий риск;
- б) средней надежности соответствует средний риск;
- в) низкой надежности соответствует высокий риск [4].

Аудитор обязан в ходе аудита изучить и оценить систему внутреннего контроля экономического субъекта, контрольную среду и отдельные средства контроля, что следует делать не менее чем в три следующих этапа:

- а) общее знакомство с системой внутреннего контроля;
- б) первичная оценка надежности системы внутреннего контроля;
- в) подтверждение достоверности оценки надежности системы внутреннего контроля.

Для оценки риска средств контроля аудитор должен применять специальные аудиторские процедуры, называемые тестированием средств контроля.

Тестирование средств контроля имеет своей целью убедить аудитора в том:

- а) надежно ли работают предусмотренные на предприятии системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля и способны ли эти системы эффективно препятствовать появлению существенных искажений бухгалтерской отчетности и выявлять их;

б) работают ли средства контроля с одинаковой эффективностью на протяжении всего отчетного периода

Тестирование средств контроля может включать в себя:

- а) проверку документов, отражающих проведение финансово-хозяйственных операций, и получение

ние в связи с этим аудиторских доказательств того, что средства контроля функционировали надлежащим образом;

б) опросы и наблюдение за оформлением операций с целью получить аудиторские доказательства функционирования средств контроля в случаях, когда невозможно получить прямые документальные подтверждения этого;

в) использование результатов других аудиторских процедур для получения данных о работоспособности средств контроля [5].

При анализе результатов тестирования средств контроля аудитор обязан принимать во внимание, что некоторые средства контроля могут быть эффективны в целом, но не быть эффективными в отдельные периоды времени. Это может быть связано со следующими факторами:

а) кратковременная замена учетного работника, ответственного за осуществление данного средства контроля, в связи с отпуском или болезнью;

б) особенности работы бухгалтерии экономического субъекта, отражающие сезонные периоды работы повышенной интенсивности;

в) появление ошибок, имеющих единичный и случайный характер. Аудитор обязан принимать эти факторы во внимание, анализировать отрицательные результаты тестирования средств контроля и планировать с учетом этого свои аудиторские процедуры.

Аудитор тестирует средства контроля во всех случаях, кроме тех, когда он оценивает риск средств контроля как высокий. Чем в большей степени аудитор собирается опираться при подготовке своего мнения на определенные средства контроля, тем тщательнее он должен проверять их надежность и эффективность.

При оценке риска средств контроля аудитор может использовать данные аудита прошлых лет, однако при этом он обязан убедиться в том, что оценки величины этого риска, сделанные в предыдущем году для соответствующих средств контроля, справедливы и для проверяемого года.

Литература

1. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебно-практическое пособие. – М.: Дело и сервис, 1998. – 464 с.
2. Аудит: Учебник/ Под ред. Подольского В.И. – М: Аудит, 1997. – 432 с.
3. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – 4 изд., перераб. и доп. – М: Филинь, 1998. – 528 с.
4. Воронов В.В. и др. Общий аудит. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления – М: Международная школа управления "Интенсив" РАГС, Изд-во "ДИС", 1997. – 544 с.
5. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту – 2-е изд. М.: ИНФРА, 1998

Рецензент: д.э.н. Эргешбаев У.Ж.