

Обзоры контроля качества в Словении

Хелена Кобаль
Инспектор в АРОА

Июнь 2021 года

Как часто проводится проверка качества работы аудиторских фирм:

- аудиторские фирмы, осуществляющие аудит субъектов общественного интереса, проверяются не реже одного раза в 3 года
- все остальные аудиторские фирмы проверяются не реже одного раза в 6 лет

Агентство проводит около 25 проверок ключевых партнеров по аудиту в год.

Количество проверок аудиторских фирм в год варьируется и зависит от размера и сложности операций проверяемых аудиторских фирм в конкретном году.

Агентство использует общую методологию аудиторских проверок (CAIM) и руководство СЕАОВ для отбора аудиторских досье и областей проверки.

[\(СЕАОВ – Общая методология аудиторских проверок \(CAIM\) | Европейская комиссия \(europa.eu\)\)](#)

Выбор аудиторских фирм и количества ключевых партнеров по аудиту (КАР), подлежащих проверке в определенном году, основывается на нашем годовом плане проверок. При определении плана проверок мы также учитываем (помимо обязательных циклов) фирмы с низкими результатами проверок в предыдущие годы и недавно открывшиеся фирмы – они будут проверены раньше, чтобы внести элемент непредсказуемости.

ВЫБОР КЛЮЧЕВЫХ ПАРТНЕРОВ ПО АУДИТУ И КОЛИЧЕСТВА ДОСЬЕ ДЛЯ ПРОВЕРКИ

Факторы, которые мы принимаем во внимание:

- количество аудиторских заключений, подписанных каждым КАР
- количество РІЕ в портфеле каждого КАР
- характер клиентов или заданий в портфеле каждого КАР
- опыт КАР в различных отраслях

Пример отбора – BIG 6

Различия в выборе КАР для крупных аудиторских фирм (BIG 6) и других аудиторских фирм

КАР	Количество подписанных заключений в 20XX г.	% от общего кол-ва	Количество РІЕ	% от общего кол-ва	Образцы заданий
КАР – А	1	0,4%	0	0,0%	0
КАР – В	43	18,9%	2	11,1%	2
КАР – С	78	34,2%	8	44,4%	2
КАР – D	67	29,4%	8	44,4%	2
КАР – E	20	8,8%	0	0,0%	0
КАР – F	11	4,8%	0	0,0%	0
КАР – F	8	3,5%	0	0,0%	0
Итого:	228	100,0%	18	100,0%	6

Когда мы проводим проверку одной из аудиторских фирм BIG 6:

- все партнеры, подписавшие аудиторские заключения организаций, представляющих общественный интерес, всегда проверяются в течение каждого 3-летнего цикла
- остальные партнеры проверяются не реже одного раза в 6 лет (с учетом элемента непредсказуемости)

Пример отбора – небольшие аудиторские фирмы

Различия в выборе КАР для крупных аудиторских фирм (BIG 6) и других аудиторских фирм

КАР	Количество подписанных заключений в 20XX г.	% от общего кол-ва	Количество РІЕ	% от общего кол-ва	Образцы заданий
КАР – А	20	49%	2	100%	1
КАР – В	18	44%	0	0%	1
КАР – С	3	7%	0	0%	0
Итого:	41	100,0%	2	100,0%	2

Когда мы проводим проверки небольших аудиторских фирм, мы обычно проверяем:

- всех КАР,
- если только отдельные КАР не подписали лишь несколько аудиторских заключений.

ОТБОР АУДИТОРСКИХ ДОСЬЕ

Мы готовим углубленный анализ портфеля каждого ключевого партнера по аудиту, отобранного для проверки, анализ документов и наше решение (в формате excel).

Наш подход к отбору аудиторских досье (с использованием руководства САИМ):

- подход к отбору аудиторских досье на основе оценки риска (повышенная вероятность возникновения проблем с качеством аудита), например, области аудита с повышенным риском в более сложных РІЕ, области с повышенным профилем риска или области, в которых аудиторская фирма или КАР могут обладать меньшим опытом
- другие критерии отбора, аудиторские задания с более низким профилем риска, сохраняют элемент непредсказуемости

Выборка определяется на основе комбинации характеристик, основанных на риске, и других критериев отбора

Критерии, принимаемые во внимание при отборе аудиторских досье для проверки:

1. Характеристики, основанные на риске:

➤ Характер клиента и/или задания:

- Крупные, разветвленные или сложные организации;
- Задания в конкретных отраслях/секторах с известными рисками, включая риск мошенничества (например, банки, страховые компании или другие регулируемые отрасли);
- Информация, полученная в результате уведомлений от третьих лиц («разоблачение»), включая уведомления от других регулирующих органов;
- Первичные публичные предложения;
- Задания, которые считаются высокорискованными (большое количество сотрудников, политическая чувствительность и т. д.);
- Сообщения и заметки с соответствующей фондовой биржи;

- Актуальные финансовые новости (предупреждения о прибыли, вопросы непрерывности деятельности, корпоративная реструктуризация, налоговые вопросы, вопросы отмывания денег, смена руководства / ключевого персонала, вопросы управления, другие значительные операции).

➤ Аудит и характеристики аудиторов

- Первоначальные аудиторские задания, ротация аудиторской фирмы, руководителя аудиторского задания и группы аудиторов;
- КАР без опыта работы в конкретных отраслях/секторах (банки, страховые компании и т. д.);
- Известные и потенциальные угрозы независимости аудитора;
- Количество и характер результатов внутренних или внешних проверок за предыдущие годы.

➤ Обзор финансовой отчетности

- Аудиторские отчеты с изменениями в заключении и/или с включенным параграфом, подчеркивающим важность вопроса (судебные иски, неликвидные активы и т. д.);

- Ключевые вопросы аудита, включенные в аудиторское заключение;
- Ключевые данные клиента: выручка, материальные запасы, чистые активы или задолженность и другие ключевые данные клиента (например, соответствие одному или нескольким критериям, таким как гудвилл > 50% от выручки или убытки 10% от выручки);
- Величина активов и обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости, которые требуют высокого уровня суждений или с высокой степенью неопределенности оценок (гудвилл, финансовые активы и обязательства, классифицируемые как уровень 3, резервы);
- Компания готовит финансовую отчетность в соответствии с МСФО (расширенные примечания к ФО против местных SAS);
- Существенные необычные или сложные операции, описанные в примечаниях к финансовой отчетности;
- Существенные различия с соответствующими сравнительными данными.

2. Другие характеристики:

- аудиторские задания с более низким профилем риска, с применением элемента непредсказуемости, без выявленных специфических рисков, компании среднего размера, случайная выборка аудиторского досье

Проверка системы контроля качества фирмы сосредоточена в основном на следующих областях:

Оценка системы контроля качества и внутреннего мониторинга фирмы

Проверка контроля качества выполнения задания

Кадровые ресурсы, с акцентом на оценку, компенсацию и продвижение партнеров и сотрудников, включая соблюдение требований по непрерывному обучению/образованию

Соблюдение требований к вознаграждению за аудиторские и неаудиторские услуги (только для аудиторов PИE)

Соблюдение соответствующих этических требований и требований независимости

Процесс приемки и продолжения

Результативность работы

Процедуры аудиторской фирмы, связанные с обязательствами по борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма

Отчет о прозрачности

Методология

Программы, используемые для документирования процедур, выполняемых в отношении проверки внутреннего контроля качества:

- Для аудиторских фирм BIG 4 мы используем рабочие программы CAIM для всех областей (выполненные процедуры документируются в excel).
- Для небольших аудиторских фирм мы используем упрощенные рабочие программы, которые включают все области контроля качества, как определено в ISQC 1.

Выбор областей проверки для аудиторских досье:

**Идентификация и оценка рисков
(оценка рисков существенного
искажения)**

Существенность

**Ответы аудитора на оцененные
риски**

**Аудит учетных оценок в связи с
использованием работы
аудиторского эксперта**

**Уместность и достаточность аудиторской
документации по проведенным аудиторским
процедурам для определенных остатков по
счетам, отобранных с применением подхода,
основанного на риске, и учитывающего также
элемент непредсказуемости**

**Другие области, отобранные на баз
основанного на риске подхода – процесс
консолидации, проверка записей в журналах,
связанные стороны, события после
составления баланса**

**Проверка аудитором адекватности раскрытия
информации в годовом отчете**

**Уместность аудиторского отчета и
соответствие ISA**

Программы, используемые для документирования процедур, выполняемых в отношении проверки аудиторских досье:

- Программы проверки CAIM: ISA 540 Учетные оценки, ISA 600 Особые соображения – Аудиты группы ФО (включая работу аудиторов компонентов и рабочую программу по доходам)
- Рабочие программы проверки досье Великобритании, реализованные в нашей методологии, такие как управление заданием, существенность, аудиторский отчет, планирование и оценка рисков
- Мы разработали собственные рабочие программы для проверки остатков на счетах, а также для таких областей, как JET, операции со связанными сторонами, события после балансовой отчетности

Все нарушения, которые мы выявляем в ходе проверки, отмечаются как недостатки в выполнении требований ISA, контроля качества, правил аудита или других применимых законов и правил.

Мы делим их на существенные нарушения и нарушения.

Существенное нарушение в масштабах фирмы:

- не выполнено соответствующее требование стандарта аудита, контроля качества или этического стандарта (или политики фирмы),
- обстоятельства указывают на наличие повсеместной или системной проблемы (а не единовременного отклонения или изолированной проблемы), и
- не только отдаленная вероятность того, что несоответствие может повлиять на независимость аудиторской фирмы или качество проводимых ею аудиторских проверок.

Нарушение в масштабах фирмы:

выявлено прочее нарушение, которое не влияет на независимость аудиторской фирмы, не оказывает существенного влияния на качество аудита и в основном является результатом разового события.

Существенное нарушение при проверке досье:

- не были выполнены предусмотренные стандартом процедуры по существу, которые относятся к существенному остатку на счете, классу операций или раскрытию информации,
- сертифицированный аудитор не получил достаточных и надлежащих аудиторских доказательств для ключевого утверждения.
- Существенные недостатки в документировании аудиторских процедур

Нарушение при проверке досье:

- сертифицированный аудитор не выполнил процедуру, предусмотренную стандартом, но по нашей оценке он все же получил достаточные аудиторские доказательства для ключевого утверждения,
- отмечены незначительные несоответствия в документировании аудиторских процедур.

Примеры существенных нарушений в масштабах фирмы:

➤ Проверка контроля качества задания (EQCR):

Аудиторская фирма не разработала и не внедрила достаточные политики и процедуры по документированию проверки контроля качества задания, поэтому работа, выполненная EQCR, не была должным образом задокументирована.

➤ Ротация ключевого партнера по аудиту КАР:

Фирма не установила политику и процедуры, требующие при проведении аудита финансовой отчетности ротации партнера по аудиту и лиц, ответственных за проверку контроля качества задания, а также других лиц, попадающих под требования ротации, после определенного периода в соответствии с этическими требованиями и местным законодательством. Таким образом, КАР нарушил требование о ротации, установленное местным законодательством об аудите (не более 7 лет).

➤ Назначение ключевого партнера по аудиту (КАР)

Фирма не разработала политику и процедуры, направленные на обеспечение разумной уверенности в том, что у нее достаточно персонала, обладающего компетенцией, способностями и приверженностью этическим принципам, необходимым для выполнения заданий в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями. Поэтому в нескольких заданиях в качестве КАР были назначены лица/партнеры без соответствующей лицензии и разрешения.

➤ Результативность работы

Фирма не разработала политику, процедуры и конкретные указания для обеспечения согласованности качества при выполнении заданий и процессов для соответствия применимым стандартам заданий и надлежащего документирования выполненной работы, сроков и объема процедур. Поэтому КАР не смогли надлежащим образом задокументировать процедуры оценки рисков, отобрать соответствующие образцы для проведения проверки деталей и т. д.

➤ Завершение сборки окончательного досье задания

Фирма не установила политику и процедуры для выполняющих задания команд по своевременному завершению сборки окончательного досье по заданию после завершения заключений по заданию.

➤ Аудиторское заключение

Фирма не разработала политику и процедуры, обеспечивающие подготовку фирмой или партнером по заданию заключений, соответствующих обстоятельствам. Поэтому в различных частях аудиторского заключения был выявлен ряд искажений.

Примеры нарушений в масштабах фирмы:

➤ Оценка системы внутреннего контроля качества

Аудиторская фирма не установила политику документирования анализа и оценки системы контроля качества фирмы и результатов этой оценки, поэтому не вела учет таких оценок и их результатов

➤ Дополнительный отчет для аудиторского комитета

Аудиторская фирма не включила всю информацию, требуемую в дополнительном отчете аудиторскому комитету, но упущения не были существенными

➤ Принятие и продолжение отношений с клиентами

Аудиторская фирма не установила политику и процедуры для документирования рассмотрения ими вопроса о добросовестности клиента, а также порядок документирования рассмотрения и подтверждающей документации для заключения.

➤ Контрольный список раскрытия информации

Аудиторская фирма не установила политику и процедуры для документирования проверки полноты и адекватности раскрытия информации в финансовой отчетности с использованием соответствующего контрольного перечня раскрытия информации.

Примеры существенных нарушений в аудиторском досье:

➤ Существенность

Основа для определения существенности не документирована надлежащим образом в аудиторском досье. Факторы, которые аудитор рассматривал при определении соответствующего эталона существенности, обоснование процента, использованного при расчете, факторы, рассмотренные при определении существенности показателей, не документированы в аудиторском досье.

➤ Аудиторские процедуры, отвечающие оцененным рискам существенного искажения на уровне утверждений

- Аудитор не получил достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении оценки товарно-материальных запасов. Фирма не получила надлежащих аудиторских доказательств в отношении теста на наименьшую себестоимость и чистую возможную цену продажи
- Аудитор не получил достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении признания выручки
- Аудитор не проверил разработку и внедрение соответствующих средств внутреннего контроля в отношении признания выручки
- Фирма не получила достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении риска мошенничества путем тестирования записей в журналах.

➤ Групповые аудиторские задания

Аудитор не выполнил необходимые аудиторские процедуры для процесса консолидации и не задокументировал их надлежащим образом. Из аудиторской документации не ясно, какие процедуры были выполнены, аудиторам компонентов не были отправлены инструкции по групповому аудиту, полнота объема консолидации не подтверждена документально, команда аудиторов не оценила уместность, полноту и точность консолидационных корректировок и реклассификаций, аудитор не оценил, была ли финансовая информация этого компонента надлежащим образом скорректирована для целей подготовки и представления финансовой отчетности группы.

➤ Упущения в раскрытии информации в финансовой отчетности

Аудитор не смог выявить существенные упущения в раскрытии информации к финансовой отчетности в годовом отчете.

➤ Учетные оценки

Аудитор не выполнил адекватные процедуры, чтобы иметь возможность сделать вывод об обоснованности учетных оценок.

➤ Использование работы аудиторского эксперта

Аудитор не оценил, обладают ли внешние эксперты, привлеченные для выполнения части аудиторской работы, необходимой компетентностью, возможностями и объективностью, и не оценил адекватность работы аудиторского эксперта для целей аудита.

Примеры нарушений в аудиторском досье:

- Упущения в раскрытии информации в финансовой отчетности

Аудитор использовал контрольный список раскрытия информации для проверки полноты и точности раскрытия информации, однако он не выявил и не задокументировал должным образом упущения некоторых раскрытий, которые не были существенными.
- Письменные заверения

Аудитор не получил письменных заверений от руководства об обоснованности существенных допущений, использованных при составлении учетных оценок.
- Информация, используемая в качестве аудиторских доказательств

Аудитор не проверил точность и полноту ключевых отчетов IPE, использованных в ходе аудита.
- Дополнительный отчет для аудиторской комиссии

Аудитор не включил всю необходимую информацию в дополнительный отчет для аудиторской комиссии, но упущения не были существенными
- Выборка

Аудитор не задокументировал, как он отбирал объекты для выборки.

По результатам проведенной проверки Агентство представляет аудиторской фирме все найденные нарушения в отчете о проверке. В отчете также представлена окончательная оценка соответствия работы аудиторской фирмы применимым требованиям с использованием одной из четырех категорий качества.

Все проверенные КАР также получают отдельный отчет о проверке, в котором представлены все результаты вместе с окончательной оценкой качества выполненной работы.

Отчет о проверке также включает:

- правовую основу для проведения проверки
- основную информацию о проверяемой аудиторской фирме
- представление отбора ключевых партнеров по аудиту и аудиторских досье
- указание инспекторов, проводивших проверку

- основные области проверки как для контроля в масштабах фирмы, так и для проверки аудиторских досье
- описание того, какое нарушение считается существенным

Отчеты о проверках не публикуются.

Отчеты о проверках являются основой для возможных мер, принимаемых по результатам проверок. Эти меры принимаются, когда качество аудита оценивается как неудовлетворительное.

ОПИСАНИЕ ОЦЕНКИ	ПО ФИРМЕ	ПО АУДИТОРСКИМ ДОСЬЕ
ХОРОШО	Небольшое количество нарушений (менее 6)	Небольшое количество нарушений (менее 6)
	Аудиторская фирма соответствует всем требованиям	Хорошая эффективность, КАР обеспечил соблюдение всех требований
УДОВЛЕТВОРИТЕЛЬНО, ТРЕБУЮТСЯ НЕЗНАЧИТЕЛЬНЫЕ УЛУЧШЕНИЯ	очень небольшое количество существенных нарушений (менее 3) и небольшое количество нарушений (менее 6), необходимы незначительные улучшения	очень небольшое количество существенных нарушений (менее 3) и небольшое количество нарушений (менее 6), необходимы незначительные улучшения
	Аудиторская фирма обеспечивает соблюдение применимых требований по основной части системы контроля качества	Хорошая эффективность, требуются незначительные улучшения, КАР по-прежнему обеспечивает соответствие требованиям
ТРЕБУЕТСЯ УЛУЧШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ	небольшое количество существенных нарушений (менее 6) и большое количество нарушений (менее 10)	небольшое количество существенных нарушений (менее 6) и большое количество нарушений (менее 10)
	Аудиторская фирма не соответствует требованиям во всех частях системы контроля качества	Необходимость улучшения эффективности – требуется профессиональное суждение, чтобы оценить, обеспечил ли КАР соответствие требованиям
НЕУДОВЛЕТВОРИТЕЛЬНО	большое количество существенных нарушений (более 6) и большое количество нарушений (более 10)	большое количество существенных нарушений (более 6) и большое количество нарушений (более 10)
	Аудиторская фирма не соответствует требованиям системы контроля качества	Неудовлетворительная эффективность, требуются значительные улучшения, КАР не соответствует требованиям

ВОПРОСЫ?