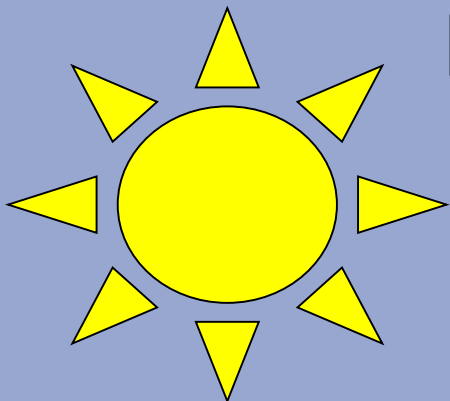


Тема 11. Планирование аудита. Исследования в аудите



Вопросы:

1. Планирование аудита
2. Общий план и программа аудита.
3. Понятие «аудиторская выборка».
Виды и методы выборки

Планирование аудита

ТРЕБОВАНИЯ:

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу, чтобы проверка была проведена эффективно, т.е. с оптимальными затратами, качественно и своевременно.

Цель планирования:

- Выделить наиболее важные области аудита,
- определить потенциальные проблемы;
- координировать эффективное распределение работ среди членов аудиторской группы, координировать работу других аудиторов, экспертов.

Планирование аудита

Планирование аудита состоит в разработке:

- общей стратегии и
- детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Оно выражается в составлении и документальном оформлении:

- **общего плана**, в котором отражается стратегия аудита
- **и программы аудита**, в которой приводится перечень аудиторских процедур, необходимых для выполнения плана.

Объем планирования (затраты времени на планирование) зависит от:

- масштабов деятельности аудируемого лица,**
- сложности аудита,**
- опыта работы аудитора с данным лицом,**
- знания аудитором бизнеса (особенностей деятельности) клиента.**

Общая стратегия аудита

Установление общей стратегии аудита включает:

- определение масштаба, сроков и направлений аудита, расположения компонентов,
- установление сроков подготовки отчетов, характера необходимых сообщений, даты информирования руководства субъекта;
- определение уровней существенности и предварительное определение существенных компонентов и сальдо счетов,
- предварительное определение областей с высоким уровнем риска существенных искажений,
- определение необходимости привлечения экспертов, внутренних аудиторов, других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица и др. важных вопросов.

Для контроля качества проверки в общем плане рекомендуется предусмотреть:

- а) численность и квалификацию auditors, привлекаемых к проведению аудита;
- б) распределение auditors в соответствии с их профессиональными качествами по конкретным участкам аудита;
- в) инструктирование всех членов команды об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;
- г) контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов auditors, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;
- д) разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур.

В общем плане указывается:

1) приемлемый аудиторский риск и уровень существенности;

2) области, значимые для аудита, т.е. участки которые будут исследованы в ходе проверки.

К значимым для аудита областям относятся статьи и счета бухгалтерского учета, величина сальдо и оборотов по которым наибольшая по сравнению с выбранным уровнем существенности.

Счета бухгалтерского учета, по которым операций у экономического субъекта нет либо они несущественны для аудита могут не исследоваться.

3) способ проведения проверки (сплошная, выборочная).

Сплошная проверка проводится в отношении кассовых, банковских документов, авансовых отчетов, расчетов с учредителями. Первичная документация по заработной плате, производственным запасам, расчетам производится выборочно. По дорогостоящим и дефицитным материалам целесообразно проводить сплошную проверку.

При разработке общего плана аудита аудитор необходимо принимать во внимание:

- а) особенности бизнеса клиента и его нормативного регулирования (общие экономические факторы и условия в отрасли, особенности деятельности субъекта, финансовое состояние, уровень компетентности руководства);
- б) применяемую учетную политику и систему внутреннего контроля субъекта;
- в) риски средств контроля (возможности искажений вследствие ошибок и мошенничества, выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера),

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание:

- г) относительную важность различных разделов учета для проведения аудита; влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей; работа внутреннего аудита);
- д) необходимость привлечения других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица; внутренних аудиторов, экспертов; количество подразделений, их местонахождение; потребность в персонале;
- е) прочие аспекты (непрерывность деятельности; существование связанных сторон; особенности аудиторского задания; форму и сроки подготовки заключений, компьютеризацию учета).

Общий план аудита

Проверяемая организация

Период аудита

Количество чел. часов

Руководитель аудиторской группы

Состав аудиторской группы

Планируемый аудиторский риск

Планируемый уровень существенности

№п\п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечания
1	Учредительные и другие общие документы			
2	Учетная политика			
3	Основные средства			
4	НМА			
5	Запасы			

Программа проведения аудиторской проверки

На основе плана аудита должна быть составлена программа аудита.

Она представляет собой детальный перечень аудиторских процедур (характер, временные рамки и объем), необходимых для осуществления общего плана аудита.

Программа аудита является для аудитора или его ассистентов, выполняющих проверку - набором инструкций, для руководителей аудиторской организации - средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

Программа проведения аудиторской проверки

Характер аудиторских процедур означает вид работы, выполняемой аудитором для получения и оценки данных.

Сроки означают выбор времени для сбора доказательств – до окончания отчетного года или после его окончания.

Объем аудиторских процедур означает объем работы определенного типа, которую выполняет аудитор для подтверждения показателей финансовых отчетов; например, проверка счетов заказчиков, подлежащих подтверждению.

Аудиторская программа

Аудиторская программа составляется в виде программы тестов средств контроля либо в виде программы аудиторских процедур по-существу или, иначе, аудиторских процедур проверки оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета.

Программа тестов средств контроля представляет собой перечень процедур, предназначенных для проверки функционирования СВК. Ее назначение – выявить недостатки в СВК. Цель тестов - выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта и определить разделы учета, в которых ошибки наиболее вероятны.

Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора по детальной проверке правильности оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета.

Программа аудита

Проверяемая организация

Период аудита

Руководитель аудиторской группы

Состав аудиторской группы

Планируемый аудиторский риск

Планируемый уровень существенности

№п/п	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнитель	Ссылка на рабочий документ
1				
2				
3				

Изменения решений по планированию в течение аудита

Общий план аудита и программа аудита должны уточняться и пересматриваться по мере необходимости в течение всего аудита в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур.

Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

**За правильную и полную разработку
общего плана и программы аудита
несет ответственность аудитор.**

**В целях координации действий он
может обсуждать общий план аудита и
программы аудита с работниками и
руководством клиента.**

Аудиторская выборка 530 (ФПСАД № 16)

Запланированные аудиторские процедуры могут быть применены ко всем статьям, составляющим сальдо счета или операциям, составляющим обороты счета, или только к их части. В 1-м случае проверка называется сплошной, во 2-м - выборочной.

Основная причина использования выборочного метода – это невозможность и экономическая нецелесообразность сплошной проверки всех операций крупной организации.

Сплошная проверка используется, если объем изучаемой совокупности невелик или РНО должен быть очень мал (РСИ велик) и нет других способов снизить РНО.

Аудиторская выборка 530 (ФПСАД № 16)

Аудиторская выборка представляет собой способ проверки, при котором аудиторские процедуры применяются менее чем к 100% статей, включенных в сальдо счета или операций, составляющих обороты счета.

Вся совокупность из которой делается выборка называется генеральной.

Отобранная для исследования часть совокупности называется выборкой

Порядок формирования и использования аудиторской выборки регулируется аудиторским стандартом № 16 «Аудиторская выборка».

Виды выборочной проверки

Различают 2 вида выборочной проверки:

- На соответствие (**атрибутивная выборка**)
- По-существу (**количественная выборка**)

Задача выборочной проверки на соответствие – проверка соблюдения норм внутреннего контроля.

Задача выборочной проверки по существу – определение нарушений в стоимостном измерении.

С аудиторской выборкой связан специфический риск – **риск выборки** (связанный с использованием выборочного метода) – это риск того, что выводы аудитора, сделанные на основе выборочной совокупности, будут отличаться от вывода, который он бы сделал, если бы применяемые процедуры были применены ко всей совокупности.

Риски, связанные с использованием аудиторской выборки

а) **риск 1-го рода** - риск того, что аудитор:

- придет к выводу о том, что РСК ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
- придет к выводу о том, что существенной ошибки не существует, хотя в действительности она есть (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудита и с большой степенью вероятности может привести к ненадлежащему аудиторскому мнению;

Риски, связанные с использованием аудиторской выборки

б) риск 2-го рода - риск того, что аудитор:

придет к выводу о том, что РСК выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);

придет к выводу о том, что имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность аудита, поскольку он обычно приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны.

Виды выборок

Выборки могут быть

- ✓ **статистическими и**
- ✓ **нестатистическими.**

Статистическая выборка основана на случайном отборе элементов совокупности и оценке результатов с использованием теории вероятности. Прочие выборки называются нестатистическими.

Решение о том, какие выборки применять является предметом профессионального суждения аудитора.

Нестатистические выборки

Примером нестатистической выборки является отбор специфических статей.

На основе знаний бизнеса и оценки рисков могут быть отобраны статьи:

- статьи с высокой стоимостью
- статьи, превышающие определенную сумму
- необычные или подозрительные статьи
- значимые для получения информации о бизнесе клиента, системах БУ и СВК или выполнении клиентом конкретных процедур.

Результаты процедур, полученные с помощью данного метода отбора не могут проецироваться на всю генеральную совокупность, поскольку выборка в данном случае не является статистической

Объем выборки

Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора.

Он зависит от оценки СВК: чем выше надежность СВК, тем меньше объем выборки.

Объем выборки и риск выборки взаимосвязаны: чем больше объем, тем меньше риск и наоборот.

Расчет объема выборки на основе статистических методов может быть произведен по формуле:

объем выборки = коэффициент надежности x сумму совокупности : допустимый размер ошибки.

(Здесь коэффициент надежности – это надежность определения результатов выборки – величина, обратная риску выборки)

Статистические выборки

Статистические выборки. Статистическая выборка должна быть случайной. Это требование необходимо для обеспечения репрезентативности выборки и предполагает использование специальных методов отбора элементов:

Случайный отбор (по таблице случайных чисел) или

Систематический отбор (элементы отбираются через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа.

Интервал строится:

- либо на определенном числе элементов совокупности, например, изучение каждого двадцатого документа из всех документов данной категории.
- либо на стоимостной их оценке, например, отбирается тот элемент, составляющий сальдо или оборот, на который приходится каждый следующий миллион рублей в совокупной стоимости элементов

Анализ ошибок

Аудитор должен проанализировать каждую ошибку, попавшую в выборку. Ошибки могут быть **аномальными**, т.е. нетипичными (сбой программы).

Ошибки, выявленные в процедурах по существу, (кроме аномальных) аудитор должен распространить на всю совокупность и оценить их влияние (с учетом аномальных) на бухгалтерскую отчетность.

Для этого полученные результаты сравниваются с допустимой ошибкой, определяемой на базе установленного уровня существенности.

Если величина ошибок выше допустимой, то аудитор может заключить, что в отчетности имеются существенные отклонения.

Эффективность выборки может быть повышена с помощью стратификации (разделения на однородные части) генеральной совокупности.