**Содержание**

*Теоретическая часть*

1. Аудиторские доказательства и основные процедуры получения аудиторских доказательств\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_3
   1. Сущность и виды аудиторских доказательств
   2. Источники и процедуры получения аудиторских доказательств
2. Уровень существенности и уровень точности аудиторской проверки\_13
3. Особенности применения выборочного метода в аудите и аналитических процедур на различных стадиях аудита\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_17
   1. Выборочные методы в аудите
   2. Аналитические процедуры в аудите

*Практическая часть*

Задача\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_24

Список используемой литературы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_30

**1. Аудиторские доказательства и основные процедуры получения аудиторских доказательств**

**1.1 Сущность и виды аудиторских доказательств**

Аудиторские доказательства – это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора.

Аудитор в процессе проверки должен получить достаточную и достоверную информацию (свидетельства, доказательства), которая подтвердит, что бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает финансовое положение предприятия, а также, что она составлена в соответствии стандартов и законодательству РФ.

Отнести к аудиторским доказательствам можно:

- первичные документы;

- бухгалтерские записи;

- полученная из других источников информация.

Очень важно определить достаточность и надлежащий характер аудиторских доказательств.

Достаточность – это количественная мера аудиторских доказательств.

Надлежащий характер, в свою очередь, качественная оценка, определяющая совпадение доказательств с конкретными утверждениями и их достоверность.

Некоторые факторы влияют на мнение аудитора о достаточности и надлежащим характером аудиторских доказательств:

- источник, достоверность информации;

- существенность проверяемой статьи бухгалтерской отчетности;

- характер систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета, оценка риска применения средств внутреннего контроля;

- аудиторская оценка величины и характера аудиторского риска на уровне остатка средств на счетах бухгалтерского учета и на уровне финансовой отчетности;

- опыт, приобретенный в ходе проведения прошлых аудиторских проверок.

Оценить количественную меру доказательств (достаточность) и качественную меру смысловой нагрузки доказательства к конкретным утверждениям (надлежащий характер) аудитор может с помощью следующих процедур:

- тестирование средств внутреннего контроля;

- проверка по существу.

При проверке по существу аудитор должен оценить следующие принципы полученных доказательств для проверки утверждений, на основе которых подготовлена финансовая отчетность:

- существование – обязательство или актив существуют на определенную дату;

- раскрытие и представление – статья раскрывается, классифицируется и характеризуется в соответствии с основами финансовой отчетности;

- возникновение – в течение отчетного периода были осуществлены операции или произошли события, которые непосредственным образом имеют отношение к аудиту;

- точное измерение – доход или расход относится к соответствующему периоду, а событие или операция учитываются по соответствующей сумме;

- полнота – не имеется нераскрытых статей, неучтенных операций, активов, обязательств;

- стоимостная оценка – обязательство или актив отражаются на соответствующей балансовой стоимости.

При тестирование средств внутреннего контроля аудитор рассматривает достаточность и надлежащий характер аудиторских доказательств с целью подтверждения оценки уровня риска применения средств внутреннего контроля.

Аудиторские доказательства, как правило, собирают, принимая во внимание каждый принцип, на основе которого подготовлена финансовая отчетность. Если доказательство относится к одному принципу (например, существование товарно-материальных запасов), оно не может компенсировать отсутствие доказательства относительно другого принципа (например, стоимостной оценки).

Аудиторские доказательства классифицируются по ряду признаков. По источникам доказательства делятся на:

*Внутренние* - доказательства, включающие в себя информацию, полученную от аудируемого лица в письменной или устной форме.

*Внешние* аудиторские доказательства – это доказательства, включающие в себя информацию из других источников (третьего стороны), представленную в письменной форме обычно по запросу аудиторской организации.

В свою очередь, *смешанные* аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от аудируемой стороны в устной или письменной форме, подтвержденную третьей стороной в письменном виде.

По характеру различают:

- устные доказательства, полученные в форме заявлений руководства или при опросах персонала;

- визуальные – результаты наблюдения;

- документальные – информация, которая получена из бумажных, электронных и других носителей.

Наиболее ценными являются внешние доказательства, т. к. данный вид доказательств являются более достоверными. В свою очередь, доказательства, представленные в письменной форме, достовернее тех, что представлены устно.

Когда аудиторские доказательства, полученные из разных источников, противоречат друг другу, аудитор должен провести дополнительные процедуры.

- устные;

- визуальные;

- документальные

- внутренние;

- внешние;

- смешанные

Аудиторские доказательства

Источники доказательств

Характер доказательств

Рис.1 – Виды аудиторских доказательств

**1.2. Источники и процедуры получения аудиторских доказательств**

Источники получения аудиторских доказательств:

- первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;

- регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;

-результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;

-устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;

- сопоставление одних документов экономического субъекта с другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;

- результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;

- бухгалтерская отчетность. [[1]](#footnote-2)

Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

Аудиторский риск уменьшается за счет использования аудитором разных источников аудиторских доказательств. Как написано выше, если аудиторские доказательства, полученные из разных источников, противоречат друг другу, аудитор должен провести дополнительные процедуры.

Информация, полученная из вышеперечисленных источников, должна быть полезной для организации при выполнении задач аудиторской проверки. Также она должна подтверждать факты, вскрытые в ходе аудиторской проверки.

В ситуации, когда экономический субъект не представил в полном объеме все документы аудиторской организации, также не собрал достаточные аудиторские доказательства, аудитор, в свою очередь, должен выразить свое мнение с оговоркой или же отказаться от его выражения.

Собирая аудиторские доказательства, аудитор применяет одну или несколько следующих процедур (Рис.2):

Пересчет документов клиента (арифметическая проверка) – процедура, при которой проверяется точность независимых подсчетов, вычислений и других арифметических действий.

Данный тип проверки выполняется чаще всего выборочно, при этом аудиторы (аудиторские организации) должны следовать стандарту аудиторской деятельности «Аудиторская выборка».

Если субъект аудита ведет документацию на компьютере, есть возможность проверки расчетов аудитором, используя также ЭВМ.

Следующая процедура - экспертная проверка, позволяющая подтвердить подлинность документов. Проверяется подлинность подписей должностных лиц, отсутствие дописок текста, букв, зачеркивание, соответствие составления документов датам отражения в них операций.

Инспектирование – проверка записей, документов или материальных активов.[[2]](#footnote-3)

В ходе данной проверки аудитор получает доказательства различной степени надежности (зависит от источника, характера, эффективности средств внутреннего контроля). Результат инспектирования материальных активов – достоверные аудиторские доказательства относительно их существования, при этом необязательно относительно их стоимостной оценки или права собственности на них.

Документальные аудиторские доказательства, полученные в результате инспектирования:

- созданные третьими лицами и находящиеся у них;

- созданные третьими лицами, но находящиеся у аудируемого лица;

- созданные аудируемым лицом и находящиеся у него.

Инвентаризация – проверка хозяйственных средств путем пересчета, обмера, взвешивания и осмотра. Эта процедура позволяет получить точную информацию о наличии и ориентировочных стоимости и состоянии имущества экономического субъекта.

Данные наличия хозяйственных средств заносятся в инвентаризационные описи и сличительные ведомости. С целью установления недостач или излишков сводятся с данными бухгалтерского учета.

Аудитор (аудиторская организация) до начала инвентаризации должна выяснить некоторые вопросы:

- частота инвентаризаций имущества и финансовых обязательств;

- по ранее проводившейся инвентаризации проверить бухгалтерскую документацию;

- ознакомиться с количеством товарно-материальных ценностей;

- выявить дорогостоящие товарно-материальные ценности;

- проанализировать систему внутреннего контроля и систему учета товарно-материальных ценностей.

Аудитор (аудиторская организация) может наблюдать за процессом инвентаризации. При этом он обязан:

- для проверки надежности средств контроля принять участие в контрольных измерениях (пересчет, взвешивание);

- изучить имеются ли устаревшие товарно-материальные ценности;

- выяснить, имеются ли товарные запасы третьих лиц, и учитываются ли они в забалансовых счетах бухгалтерского учета и в складском учете;

- выяснить реальность дебиторской и кредиторской задолженности.

Проверка соблюдения правил учета хозяйственных операций – процедура, позволяющая аудиторам (аудиторским фирмам) контролировать учетные работы, выполняемые бухгалтерией.

Полученная информация при проведении данной процедуры достоверна, если она получена в момент исследования этих операций.

Подтверждение - аудиторская организация получает подтверждение в письменной форме от независимой третьей стороны о реальности счетов дебиторской и кредиторской задолженностей, остатков на счетах.

Запрос на подтверждение готовится от имени руководства в виде документа в адрес независимой стороны с требованием предоставить необходимую информацию аудиторской организации. Также при необходимости аудиторская организация может напрямую связаться с третьей стороной.

Если информация, полученная от третьей стороны, и информация в учетных записях расходятся, нужно сделать дополнительные процедуры для выяснения причины.

Наблюдение – полезная процедура для оценки системы внутреннего контроля.

Изучаются процессы, выполняемые другими лицами (наблюдение за пересчетом материальных запасов, осуществляемым аудиторской фирмой).

Прослеживание – аудитор проверяет некоторые первичные документы, правильное отражение соответствующих хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Позволяет изучить нетипичные ситуации, отраженные в документах клиента.

Проверка документов – аудитор должен убедиться в реальности определенного документа. Выбирается определенная запись бухгалтерского учета и отслеживается отражение операции до первичного документа, подтверждающего реальность ее (операции) выполнения. Также изучаются результаты данной операции и влияние ее на конечный финансовый результат.

Составление альтернативного баланса – расширенный пересчет документов.

Данная процедура используется для получения доказательств о полноте отражения и реальности в учете готовой продукции (выполненных услуг) путем составления баланса израсходованного сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции (выполнения работ). Это позволяет аудиторам выявить отклонения от нормативного расхода материалов и выхода продукции и убедиться в достоверности исчисления финансового результата.

По результатам деятельности предприятия за квартал, полугодие, год возможно получить сальдовый или оборотный балансы.

Работа трудоемкая, но она позволяет проверить ведение учета в целом.

Следующая процедура – устный опрос руководства и персонала экономического субъекта и независимой (третьей) стороны. Может проводиться на всех этапах аудиторской проверки, дополняет любые другие процедуры. Заранее могут быть приготовлены бланки с перечнем вопросов в целях фиксирования ответов опрашиваемых.

Результаты устного опроса записываются в виде краткого конспекта или протокола, с указанием данных (фамилия, имя, отчество) аудитора, проводившего опрос, и опрашиваемого лица. Все это приобщается к другим рабочим документам аудиторской проверки.

Сканирование применяют по конкретному направлению для изучения нетипичных операций в документации аудируемого лица. Например, сканирование кредитовых записей счетов расходов и подтверждение их данными первичных документов.

Аналитические процедуры – это оценка и анализ полученной информации, исследование показателей (экономических и финансовых) аудируемого лица, чтобы выявить искажения, их причины в бухгалтерском учете хозяйственных операций.

Аналитические процедуры выполняются на протяжении всего этапа аудиторской проверки, что повышает ее качество и сокращает трудозатарты.

Все аудиторские процедуры разрабатываются по следующей схеме:

- наименование процедуры;

- цели проведения процедуры;

- перечень документов (источников информации), которые необходимы для выполнения процедуры;

- перечень нормативных документов, нарушения которых могут быть выявлены при проведении процедуры;

- справочная информация (нормы, нормативы), которая должна быть использована при проведении процедуры;

- описание техники выполнения процедуры;

- описание формы представления результатов проведенной процедуры (бухгалтерская проводка, аналитическая таблица и др.)

Процедуры получения аудиторских доказательств

экспертная проверка

пересчет документов клиента

инвентаризация

инспектирование

проверка соблюдения правил учета хозяйственных операций

подтверждение

- прослеживание;

прослеживание

наблюдение

проверка документов

составление альтернативного баланса

сканирование

устный опрос

аналитические процедуры

Рис.2 - Процедуры получения аудиторских доказательств

**2. Уровень существенности и уровень точности аудиторской проверки**

Понятие уровня существенности в аудите и порядок его расчета определяются в РФ правилом (стандартом) «Существенность и аудиторский риск».  
     Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов и соответствие совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации. Аудиторские организации в ходе проведения проверок не должны устанавливать достоверность отчетности с абсолютной точностью, но обязаны установить ее достоверность во всех существенных отношениях.   
     Под достоверностью бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях понимается такая степень точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.  Существенность информации – это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.  
     Аудитор обязан принимать во внимание две стороны существенности в аудите: качественную и количественную. С качественной точки зрения аудитор должен использовать свое профессиональное суждение для того, чтобы определить, носят или не носят существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения порядка совершенных экономическим субъектом финансовых и хозяйственных операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации. С количественной точки зрения аудитор должен оценить, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения количественный критерий – уровень существенности.  
     Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь  этой отчетности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

     При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту. Показатели могут быть как текущего года, так и усредненные показатели текущего и предшествующих лет, а также полученные в результате любых расчетных процедур.  
     Аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Допускается единый показатель уровня существенности для данной конкретной проверки, а также различные значения уровня существенности для оценки каждой определенной группы счетов бухгалтерского учета, статей баланса, показателей отчетности.

Основанием для изменения аудиторской организацией системы базовых показателей и порядка нахождения уровня существенности могут быть:

* изменения законодательства в области бухгалтерского учета и налогообложения, затрагивающие порядок определения статей баланса или базовых показателей бухгалтерской отчетности;
* изменения законодательства в области аудита, устанавливающие требования к методам определения уровня существенности;
* изменение аудиторской специализации аудиторской организации;
* значительное изменение состава экономических субъектов, подлежащих аудиту, с точки зрения их принадлежности к другим отраслям производства или другому роду деятельности;
* смена руководства аудиторской организации.

     Документ, описывающий систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, должен иметь открытый характер.

В международной практике проведения аудита понятию существенности соответствует понятие материальности. Концепция материальности начала разрабатываться в 70-х годах прошлого столетия и результатом разработки этой концепции явилось появление норматива аудита «Материальность и аудиторский риск».

Важными элементами аудиторской деятельности при планировании аудита являются оценка аудиторского риска и определение информационной базы для проведения проверки.

    Аудиторский риск – это оценка неэффективности предстоящей проверки аудитором, который в своем заключении сделал вывод о том, что бухгалтерская отчетность у клиента достоверна, в действительности же там возможны существенные ошибки и пропуски, не попавшие в поле зрения аудитора; или же признал, что отчетность содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений нет.

Различают два основных метода оценки аудиторского риска: интуитивный и расчетный.

*Интуитивный метод* заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания деятельности клиента, определяют риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций и используют эту оценку в планировании аудита.

*Расчетный метод* предполагает оценку аудиторского риска путем составления и решения специальной факторной модели относительных величин:

*ПАР = ВХР \* РК \* РН*, где

*ПАР* –    приемлемый аудиторский риск, выражает меру готовности аудитора признать приемлемой вероятность содержания в финансовой отчетности материальных (существенных) ошибок после завершения аудита и выдачи клиенту стандартного аудиторского заключения без оговорок.  
*ВХР* –    внутрихозяйственный риск, выражает меру ожидания аудитором вероятности содержания в отчетности ошибок, превосходящих допустимую величину, до проверки системы внутрихозяйственного контроля.  
*РК* – риск контроля, выражает меру ожидания аудитором вероятности пропуска ошибок, превосходящих величину, допустимую системой внутрихозяйственного контроля.

*РН* – риск не обнаружения (процедурный риск), выражает меру готовности аудитора признать вероятность не выявления в процессе проведения аудита ошибок, превосходящих допустимую величину.

     Аудиторский риск связан с субъективностью действий аудитора относительно проверки отчетности. Аудиторский риск всегда находится в пределах от нуля до единицы. Нулевой риск означает полную уверенностью аудитора в достоверности показателей финансовой отчетности. Но аудитор не должен гарантировать полного отсутствия существенных ошибок в финансовой отчетности.

    Модель расчета аудиторского риска очень проста, но это только концептуальная модель, больше пригодная для осмысления эффективности проверки, а не для ее определения.

     Отсюда следует, что: аудиторы не могут настолько полагаться на эффективность системы учета клиента, чтобы снизить необходимость процедур сбора данных; аудиторы не могут полностью полагаться на эффективность системы внутреннего контроля и не проводить в полном объеме фактически требуемых аудиторских процедур; аудиторская проверка не может считаться проведенной должным образом, если велика вероятность того, что аудиторы не выявят существенных ошибок, допущенных клиентом; аудиторы могут доверять данным, собранным в ходе проведения первоначального и повторного аудита, даже если они считают, что система учета и внутрихозяйственного контроля клиента неэффективна.

**3. Особенности применения выборочного метода в аудите и аналитических процедур на различных стадиях аудита**

**3.1. Выборочные методы в аудите**

На основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита в общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита — сплошной или выборочный. В случае принятия решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Аудиторская выборка".

Аудиторская выборка представляет собой —

*в широком смысле: способ* проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего правила (стандарта) ауди­торской деятельности;

*в узком смысле:* перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью на основе их изучения сделать вывод о всей проверяемой совокупности.

Выборочная проверка требует некоторого теоретического осмысле­ния.

Рассмотрим основные термины, связанные с осуществлением выбо­рочной проверки.

*Генеральная (проверяемая) совокупность —* совокупность всех проверяемых на данном участке аудита элементов документации бухгалтерского учета или объектов проверки. Например, при тестиро­вании СВК — это различные документы, позволяющие подтвердить существование внутреннего контроля, при тестировании счетов — записи или документы, служащие обоснованием сальдо или оборотов по счетам.

*Представительность (репрезентативность) выборки —* свойство некоторой аудиторской выборки дать возможность аудитору сделать на ее основании правильные выводы о свойствах всей проверяемой совокупности. Аудиторская выборка, не отвечающая этому свойству, называется непредставительной.

*Объем выборки —* количество единиц, отбираемых аудитором из проверяемой совокупности.

*Распространение результатов выборки —* действие аудитора, заключающееся в перенесении надлежащим образом выводов, полу­ченных по результатам проверки аудиторской выборки, на всю прове­ряемую совокупность.

Обычно выборка должна быть репрезентативной, т.е. представи­тельной, т.е. все элементы изучаемой (проверяемой) совокупности должны иметь равную вероятность быть отобранными в выборку.

Различают статистический и нестатистический методы выборочной проверки.

При использовании *статистического метода* выборка осуществля­ется произвольно (случайно), без проявления предпочтительности к тем или иным элементам. В этом случае *к* выборке могут быть применены определенные процедуры, базирующиеся на теории вероятностей.

При использовании *нестатистического метода* выборка может быть как случайной, так и неслучайной (например, каждая сотая запись в учете), но дальнейшая обработка выборки с применением теории вероятностей не производится.

Риск неэффективности выборки зависит от количества элементов в выборке из генеральной совокупности, причем в обратно пропор­циональной зависимости.

Различают *два вида выборочных проверок* в аудите:

выборочные проверки для тестирования СВК — проверки по качественным признакам;

выборочные проверки оборотов и сальдо по счетам — проверки по количественным, стоимостным признакам.

Генеральная совокупность и выборка из нее должны соответство­вать конкретным (контрольным) направлениям проверки. Такие направления при тестировании процедур внутреннего контроля, безусловно, должны учитывать его основные направления, о которых упоминалось ранее.

Объем выборочных проверок и их направления устанавливаются аудитором в каждом конкретном случае в зависимости от опыта и интуиции.

При определении объема (размера) выборки аудитор должен установить риск выборки, допустимую и ожидаемые ошибки.

*Риск выборки (РВ)* имеет место как при тестировании средств системы контроля, так и при проведении детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. В аудиторской практике различают риски первого и второго рода для тестов системы контроля и проверки верности оборотов и сальдо по счетам.

1. *При тестировании средств контроля.*

риск первого рода — риск отклонить верную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует о ненадежности системы контроля, в то время как в действительности система надежна;

риск второго рода — риск принять неверную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует о надежности системы контроля, в то время как СВК не обладает необходимой надежностью.

2. *При тестировании оборотов и сальдо по счетам:*

риск первого рода — риск отклонить верную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует, что проверяемая совокупность содержит существенную ошибку, в то время как совокупность сво­бодна от такой ошибки;

риск второго рода — риск принять неверную гипотезу, когда результат выборки свидетельствует, что проверяемая совокупность не содержит существенной ошибки, в то время как совокупность содержит существенную ошибку.

Риск отклонения верной гипотезы требует проведения дополни­тельной работы со стороны аудиторской организации или клиента, в учете которого в результате проведенной выборки была обнаружена ошибка.

Риск принятия неверной гипотезы ставит под сомнение сами результаты работы аудиторской организации.

Размер выборки определяется величиной ошибки, которую аудитор считает допустимой.

*Допустимая ошибка выборки —* максимальное значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете и отчетности экономического субъекта, обнаруженной аудитором в ходе аудиторской выборки, в пределах которой аудитор все еще может сделать вывод о достоверности в целом данных, подлежащих проверке в ходе этой выборки.

Чем меньше размер допустимой ошибки, тем больше должен быть объем аудиторской выборки.

*Ожидаемая ошибка выборки —* примерное, субъективно оцени­ваемое значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчет­ности экономического субъекта, которое аудитор до начала проведения аудиторской выборки предполагает обнаружить в ходе ее проведения.

При оценке результатов выборки аудиторская организация обязана:

* анализировать каждую ошибку, попавшую в выборку;
* распространить результаты, полученные по выборке, на всю проверяемую совокупность;
* убедиться, что ошибка в проверяемой совокупности не превышает допустимой величины;
* отражать в рабочей документации аудитора все стадии проведения
* аудиторской выборки и анализ ее результатов.

Правильно организованная и проведенная аудиторская выборка позволяет значительно сократить затраты времени, средств и людских ресурсов на проведение проверки при обеспечении должной ее эффективности.

**3.2. Аналитические процедуры в аудите**

Под аналитическими процедурами подразумеваются анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономичес­кого субъекта с целью выявления необычных и неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснения причин таких ошибок и искажений.

Аналитические процедуры можно использовать на этапе получения информации, чтобы собрать прямые доказательства ошибок, нарушений и ложных утверждений в финансовой отчетности.

Поскольку определение аналитических процедур довольно рас­плывчато, многие аудиторы рассматривают информацию, получен­ную в результате выполнения этих процедур, как не слишком убеди­тельную. Поэтому аудиторы в основном концентрируют внимание на процедурах пересчета, осмотра, под­тверждения и документирования, в результате которых, как полагают, возникает убедительная информация.

Необходимо преодолеть это заблуждение, так как аналитические процедуры в действительности весьма эффективны.

По мнению аудиторов, аналитические процедуры помогают выявить 27 % ошибок. Следует учитывать тот факт, что они обходятся дешевле, чем более детализированные процедуры, ориентированные на документы.

Типичными видами аналитических процедур являются:

* сопоставление остатков по счетам за различные периоды;
* сопоставление показателей бухгалтерской отчетности со сметными (плановыми) показателями;
* оценка соотношении между различными статьями отчетности и сопоставление их с данными предыдущих периодов;
* сопоставление финансовых показателей деятельности экономичес­кого субъекта со средними показателями соответствующей отрасли экономики;
* сопоставление финансовой и нефинансовой информации (сведений о деятельности экономического субъекта, не отражаемой непосредст­венно в системе бухгалтерского учета).

Процедуры, представляющие точную информацию, имеют свои недостатки: аудиторы могут оказаться не настолько компетентными, чтобы обнаружить необходимые факты; клиенты могут дать аудиторам подставные адреса или попросить потребителей просто подписать подтверждение и отослать его обратно.

Таким образом, аудиторская программа состоит из процедур различных видов, и аналитические процедуры занимают в ней важное место.

Аудиторы часто сопоставляют данные текущего года с данными предыдущего периода и изучают полученные соотношения в сравне­нии с предполагаемыми. Эти сопоставления обычно называют *комп­лексными тестами.* Такой анализ часто выполняется для амортиза­ционных отчислений. Аудиторам известна фактическая доля амортиза­ционных отчислений в совокупной стоимости амортизируемых активов. Используя эту величину, можно получить оценку амортиза­ционных отчислений за проверяемый период; если она примерно равна сумме на соответствующем счете, аудиторы могут рассматривать эту статью расходов как проверенную при помощи аналитической процедуры.

Приведем другой пример использования аналитической процедуры. Многие финансовые счета парные, т.е. сумма в одном счете является функцией суммы другого. Некоторые такие суммы прямо соответст­вуют одна другой, а некоторые — косвенно. Так, каждая статья расходов на выплату процентов должна соответствовать определенному обязательству, по которому надо эти проценты выплачивать. Если выплату процентов нельзя соотнести с обязательством, это может означать, что существует неучтенное обязательство или ошибка в другом счете. Если не обнаружены выплаченные или накопленные проценты, соответствующие условиям займа, это может указывать на недооценку расходов, возможное невыполнение договорных обязательств, необходимость корректировки или пояснительного раскрытия.

**Задача**

**Вариант 6**

На основе приведенных данных рассчитайте уровень существенности и уровень точности аудиторской проверки.

### Отчет о прибылях и убытках

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №  п/п | Наименование показателя | Значение  (тыс.руб.) |
| 1 | Объем продаж *(Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг)* | 30 500 |
| 2 | Себестоимость реализованной продукции *(Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг)* | 16 500 |
| 3 | Валовая прибыль (*Выручка от реализации за минусом себестоимости)* гр.1-гр.2 | 14 000 |
| 4 | Другие затраты *(коммерческие расходы, управленческие расходы, операционные доходы/расходы, внереализационные доходы/расходы)* | 3 000 |
| 5 | Прибыль (убыток) до уплаты налогов  гр.3-гр.4 | 11 000 |
| 6 | Налог на прибыль *(Налог на прибыль и иные аналогичные платежи)* | 2 500 |
| 7 | Прибыль после уплаты налогов гр.5-гр.6 | 8 500 |
| 8 | Чрезвычайные доходы/расходы | 3 500 |
| 9 | Нераспределенная прибыль *(Прибыль после уплаты налогов за минусом чрезвычайных доходов/расходов)* | 5 000 |

Бухгалтерский баланс (упрощенная форма)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **АКТИВ** | На начало отчетного года | На конец отчетного периода  (тыс. руб.) |
| 1 | 2 | 3 |
| **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |
| Нематериальные активы |  | 750 |
| Основные средства |  | 179 700 |
| Незавершенное строительство |  | - |
| Доходные вложения в материальные ценности |  | - |
| Прочие внеоборотные активы |  | - |
| Итого по разделу I: |  | 180 450 |
| **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |
| Запасы |  | 500 |
| Дебиторская задолженность |  | - |
| Финансовые вложения |  | - |
| Денежные средства |  | 285 |
| Прочие оборотные активы |  | - |
| ИТОГО по разделу II: |  | 785 |
| **БАЛАНС** |  | **181 235** |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ПАССИВ** | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| **III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ** |  |  |
| Уставный капитал |  | 100 000 |
| Добавочный капитал |  | 16 870 |
| Резервный капитал |  | 10 000 |
| Целевые финансирования и поступления |  | - |
| Нераспределенная прибыль |  | 53 000 |
| Непокрытый убыток |  | - |
| ИТОГО по разделу III: |  | 179 870 |
| **IV.ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |
| Заемные средства в том числе: |  | - |
| кредиты банков |  | - |
| прочие займы |  | - |
| ИТОГО по разделу IV: |  | - |
| **V.КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |
| Заемные средства в том числе: |  | 1 365 |
| кредиты банков |  | 1 365 |
| прочие займы |  | - |
| Кредиторская задолженность |  | - |
| ИТОГО по разделу V: |  | 1 365 |
| **БАЛАНС** |  | **181 235** |

Приведите расчет и результаты решения занесите в таблицу следующей формы:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Базовый показатель | Значение базового показателя, руб. | Критерий, % | Значение, применяемое для нахождения уровня  существенности, руб. |
| 1. | Прибыль до налогообложения |  | 5 |  |
| 2. | Выручка от продаж |  | 2 |  |
| 3. | Капитал и резервы |  | 5 |  |
| 4. | Сумма активов |  | 2 |  |
| Значение уровня существенности | |  | х | х |
| Значение уровня точности | |  | х | х |

Методические указания к практическому заданию:

Критерии для определения уровня существенности устанавливаются в процентах от величины базовых показателей бухгалтерской отчетности. В об­щих случаях базовыми показателями бухгалтерской отчетности являются при­быль до налогообложения, выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и анало­гичных обязательных платежей), капитал и резервы, сумма активов.

Уровень существенности прямо определяет другой показатель аудитор­ской проверки - уровень точности. Уровень точности аудиторской проверки используется при определении объема аудиторской выборки и составляет 75 % от уровня существенности.

**Решение**:

1. Определим значения, применяемые для нахождения уровня существенности.

()

Прибыль до налогообложения – 

Выручка от продаж – 

Капитал и резервы – 

Сумма активов ­– 

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Базовый  показатель | Значение базового показателя, рублей | Критерий, % | Значение, приме­няемое для нахож­дения уровня существенности, рублей |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 61 | Прибыль до налого­обложения | 11 000 | 5 | 550 |
| 2 | Выручка от продаж | 30 500 | 2 | 610 |
| 3 | Капитал и резервы | 179 870 | 5 | 8994 |
| 4 | Сумма активов | 181 235 | 2 | 3625 |
| Значение уровня сущест­венности | | 2 200 | X | X |
| Значение уровня точности | | 1 650 | X | X |

2. Находим среднее арифметическое показателей столбика №5



3. В столбике №4 находим наименьшее и наибольшее значение

Наименьшее – 550, Наибольшее – 8994.

4. Найдем насколько наименьшее значение столбика №5 отличается от среднего значения



5. Найдем насколько наибольшее значение столбика №5 отличается от среднего значения



5. Поскольку наименьшее значение 550 тыс. руб. отличается от среднего на 84%, а наибольшее значение 8994 тыс. руб. – на 161%, принимаем решение отбросить данные показатели при дальнейших расчетах.

6. Рассчитаем новое среднеарифметическое значение



Принимаем решение округлить до 2200 тыс. руб. и применить ее в качестве уровня существенности.

7. Различия между полученным уровнем существенности до и после округления составим в %-ном отношении

,

что находится в пределах 10%.

Показатель 2200 тыс. руб. является единым показателем уровня существенности, который следует использовать при проведении аудиторской проверки.

8. Определим значение уровня точности, если он составляет 75% от уровня существенности:

2200 тыс. руб. \* 75 % = 1 650 тыс. руб.

Таким образом, уровень существенности для этого экономического субъекта будет составлять 2200 тыс.руб., а уровень точности 1650 тыс.руб.

**Список используемой литературы**

1. Панкова С.В., Панков И.И. Международные стандарты аудита: уч.пособие / С.В. Панкова. – М.: Магистр, 2008.
2. Суворова С.П. Международные стандарты аудита: уч.пособие /С.П. Суворова, Парушина Е.В., Е.В. Галкин. – М.: ИД Форум: ИНФРА-М, 2007.
3. Шеремет А.Д. Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, Суйц В.П. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008.
4. Стандарты аудиторской деятельности: учебное пособие. – 2-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2004.
5. Мельник, М.В. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами / М.В. Мельник, М.Л. Мальская, Н.А. Пирожкова, - 3-у изд., перер. И доп. – М.: Дело и сервис, 2008 г.

1. Стандарты аудиторской деятельности: учебное пособие. – 2-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2004. [↑](#footnote-ref-2)
2. Мельник, М.В. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами / М.В. Мельник, М.Л. Мальская, Н.А. Пирожкова, - 3-у изд., перер. И доп. – М.: Дело и сервис, 2008 г. [↑](#footnote-ref-3)